



O Relato Financeiro nas IPSS: Estudo de caso de uma IPSS do concelho de Vila Nova de Gaia

Zulmira Maria Ferreira Teixeira

Dissertação de Mestrado

Mestrado em Contabilidade e Finanças

Porto – 2014

**INSTITUTO SUPERIOR DE CONTABILIDADE E ADMINISTRAÇÃO DO PORTO
INSTITUTO POLITÉCNICO DO PORTO**



O Relato Financeiro nas IPSS: Estudo de caso de uma IPSS do concelho de Vila Nova de Gaia

Zulmira Maria Ferreira Teixeira

Dissertação de Mestrado

**apresentado ao Instituto de Contabilidade e Administração do Porto para a obtenção
do grau de Mestre em Contabilidade e Finanças, sob orientação de Professora
Doutora Ana Maria Alves Bandeira e Professora Doutora Deolinda Meira**

Porto – 2014

**INSTITUTO SUPERIOR DE CONTABILIDADE E ADMINISTRAÇÃO DO PORTO
INSTITUTO POLITÉCNICO DO PORTO**

Resumo

As Instituições Particulares de Solidariedade Social (IPSS) são entidades da economia social cuja missão visa o interesse geral económico e social dos seus membros, utilizadores e beneficiários e da comunidade em que estão inseridas. Nesta medida, apresentam-se como coadjuvantes da ação estadual na prestação de serviços e fornecimento de bens que efetivam direitos sociais. Tal fundamenta o apoio de que beneficiam, quer por parte do Estado, quer por parte de entidades privadas. Esta dependência de apoios externos, designadamente públicos, acentua a necessidade de um controlo eficaz e apropriado do desempenho destas entidades. Assim, a informação prestada por estas, nomeadamente sobre a sua situação financeira, deverá ser o mais clara e precisa.

É neste contexto que este estudo pretende aferir em que medida o relato financeiro, elaborado à luz do novo normativo contabilístico, o SNC-ESNL, fornece informação adequada e suficiente para assegurar a transparência exigida pelo regime jurídico das IPSS.

Para o efeito, depois de uma reflexão sobre o enquadramento jurídico e contabilístico das IPSS, procede-se a um estudo empírico, assente numa metodologia qualitativa, através de um estudo de caso de uma IPSS.

Tendo em conta um conjunto de vertentes construídas a partir do enquadramento do novo normativo contabilístico, realizou-se uma entrevista semiestruturada, com vista a averiguar se tais vertentes se verificam na prática das IPSS abrangidas.

Como principais conclusões deste trabalho salienta-se a importância crucial do relato financeiro e que o novo normativo proporciona informação útil, relevante e fidedigna capaz de satisfazer as necessidades, cada vez mais exigentes e rigorosas, dos seus diversos utilizadores, nomeadamente os organismos públicos que tutelam estas entidades.

Palavras-chave: IPSS; SNC-ESNL; Relato Financeiro.

Abstract

Social security private sector institutes (“Instituições Particulares de Solidariedade Social” – IPSS) are social economy entities with a view towards the servicing of economic and social general interest issues, pertaining to their members, private users and beneficiaries, as well as the community to which they belong. In this sense, they present themselves as supporting members in State affairs, in the providing of services and goods which constitute social rights. This in turn justifies the supporting role to which they are entitled, be it from the State or from other private entities. This need of support from other entities, particularly of public entities, underlines the calling for an effective and appropriate control of their performances. In this way their forwarded information, more precisely that which deals with their financial situation, should be most clear and precise.

In this light the present study proposes to evaluate the extent to which the Financial Statements, prepared under the new accounting standards guidelines, the Accounting Normalization System – ANS (“SNC-ESNL”), can provide adequate and sufficient information to ensure the transparency required by the legal regime of the IPSS.

To this extent, following some thoughts on the legal and accounting precepts applicable to these IPSS’s, an empirical study was produced, based on a quality assessment methodology and making use of a case study of such a given institution.

Taking into consideration a set of viewpoints built up from the framework of the new ANS, a lightly prepared interview was conducted in order to ascertain whether such points of view do correspond with what occurs in current practice in the institutions under appraisal.

It comes to the fore as main outcome of this work that in effect the Financial Statement is of utmost importance and that the new accounting system provides for useful, relevant and reliable information, capable of satisfying the ever increasing demands for rigor by their many end users, particularly those of the public organizations which look after these entities.

Keywords: IPSS; ANS; Financial statement.

Dedicatória

Ao meu marido, pela sua compreensão e apoio

À minha filha, pela sua existência

"A verdadeira medida de um homem não é como ele se comporta em momentos de conforto e conveniência, mas como ele se mantém em tempos de controvérsia e desafio."

(Martin Luther King)

Agradecimentos

Gostaria aqui de expressar o meu particular e sincero reconhecimento a todos os que me ajudaram no avanço deste percurso e que, deste modo, facilitaram o progresso e concretização desta dissertação de mestrado. Deste modo, manifesto o meu forte agradecimento:

- À Professora Doutora Ana Maria Bandeira pela incansável dedicação, instrução, e acompanhamento atento neste meu novo desafio pessoal e científico.

- À Professora Doutora Deolinda Meira por ter acolhido e orientado com extrema dedicação a minha dissertação.

- À Associação Portuguesa de Pais e Amigos do Cidadão Deficiente Mental de Vila Nova de Gaia, em especial ao seu Presidente de Direção, pela transmissão de conhecimentos provenientes da sua vasta experiência, pessoal e profissional, e pela sua constante disponibilidade na realização e realização deste trabalho.

Finalmente, deixo aqui também uma palavra especial de agradecimento às pessoas mais importantes na minha vida: o meu marido, pelo apoio, ajuda e compreensão que me prestou ao longo de todo este meu percurso académico, e a minha filha por me fazer e sentir feliz.

Índice de abreviaturas

APPACDM: Associação Portuguesa de Pais e Amigos do Cidadão Deficiente Mental

BADF: Bases para a Apresentação das Demonstrações Financeiras

CC: Código de Contas

CDSS: Centros Distritais de Segurança Social

CNC: Comissão de Normalização Contabilística

CRI: Centro de Recursos para a Inclusão

CRP: Constituição da República Portuguesa

CSES: Conta Satélite da Economia Social

DF: Demonstrações Financeiras

DGSS: Direção Geral de Segurança Social

EC: Estrutura Conceptual

EIPSS: Estatuto das IPSS

ETC: Emprego na Economia Social Remunerado

FBC: Formação Bruta de Capital

IAS: *International Accounting Standards*

IASB: *International Accounting Standards Board*

IEFP: Instituto de Emprego e Formação Profissional

IES: Informação Empresarial Simplificada

IPSS: Instituição Particular de Solidariedade Social

IRC: Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas

ISS: Instituto da Segurança Social

LBES: Lei de Bases da Economia Social Portuguesa

MDF: Modelos de Demonstrações Financeiras

NCRF: Normas Contabilísticas de Relato Financeiro

NCRF – PE: Normas Contabilísticas de Relato Financeiro para as Pequenas Entidades

NI: Normas Interpretativas

OCIP: Orçamento e Contas de Instituições Particulares de Solidariedade Social

OSFL: Organizações Sem Fins Lucrativos

POC: Plano Oficial de Contabilidade

POPH: Programa Operacional Potencial Humano

ROC: Revisor Oficial de Contas

SNC: Sistema de Normalização Contabilística

SNC-ESNL: Sistema de Normalização Contabilística para as Entidades do Setor Não Lucrativo

TOC: Técnico Oficial de Contas

UE: União Europeia

VAB: Valor Acrescentado Bruto

Índice geral

Resumo.....	ii
Abstract	iii
Dedicatória	iv
Agradecimentos.....	vi
Índice de abreviaturas.....	vii
Índice de tabelas	xi
Índice de figuras	xii
Índice de quadros	xiii
Índice de gráficos	xiv
Introdução	1
Capítulo I - Instituições Particulares de Solidariedade Social (IPSS)	3
1.1. Enquadramento jurídico das IPSS	3
1.1.1. As IPSS na Constituição da República Portuguesa	3
1.1.2. O estatuto jurídico das IPSS	5
1.1.2.1. Noção de IPSS	6
1.1.2.2. Formas de IPSS	7
1.1.2.3. Finalidades não lucrativas e fontes de financiamento	12
1.1.2.4. O processo de constituição das IPSS	13
1.1.2.5. Cooperação com o Estado	15
1.1.3. As IPSS e o setor da Economia Social	18
1.2. O peso da IPSS na economia portuguesa	21
Capítulo II - O Regime Contabilístico das IPSS	26
2.1. O anterior normativo contabilístico das IPSS: o PCIPSS	26
2.2. O atual sistema de normalização contabilística para entidades do sector não lucrativo: o SNC-ESNL.....	27
2.2.1. Enquadramento legal e motivações da mudança	27
2.2.2. As especificidades do Relato Financeiro das IPSS.....	28
2.2.2.1. Quanto aos seus utilizadores.....	29

2.2.2.2. Quanto aos instrumentos que compõem o SNC-ESNL	30
2.2.2.3. O Balanço	35
2.2.2.4. Demonstração dos resultados	37
2.2.2.5. Anexo	37
Capítulo III - Estudo de caso: A APPACDM de Vila Nova de Gaia	41
3.1. Metodologia de investigação.....	41
3.1.1. Objetivos e questão de investigação.....	41
3.1.2. Enquadramento metodológico da investigação	42
3.1.3. Métodos e técnicas da recolha de dados	43
3.1.4. Métodos e técnicas de análise de dados.....	46
3.2. Identificação da APPACDM de Vila Nova de Gaia.....	47
3.3. Análise das Demonstrações Financeiras da APPACDM - V. N. Gaia	49
3.3.1. Análise das DF e ajustamentos referentes à transição de normativo	49
3.4. Utilidade da informação financeira à luz do novo normativo	63
3.4.1. Exigências de relato a nível fiscal	64
3.4.2. Exigências de relato a nível da Segurança Social.....	64
3.4.3. Exigências de relato a nível do IEFP.....	65
3.4.4. Exigências de relato a nível dos sócios/clientes	65
3.5. Análise e reflexão sobre o conteúdo das entrevistas realizadas.....	66
3.6. Considerações finais do estudo de caso.....	69
Capítulo IV - Conclusões	73
4.1. Principais conclusões	73
4.2. Limitações do Estudo.....	75
4.3. Perspetivas de trabalhos futuros	75
Referências Bibliográficas	76
Anexos	80

Índice de tabelas

Tabela 1 - IPSS por grupos de entidades da ES e por atividade (2010).....	21
Tabela 2 - Distribuição geográfica das IPSS em Portugal.....	23
Tabela 3 - Identificação dos entrevistados e a razão da sua preferência.....	45
Tabela 4 - Alguns indicadores da APPACDM - V.N. Gaia.....	48
Tabela 5 - Reconciliação dos fundos patrimoniais à data de 1 de janeiro de 2011.....	50
Tabela 6 - Reconciliação do resultado à data de 1 de janeiro de 2011.....	50
Tabela 7 - O registo das imobilizações corpóreas, em PCIPSS	51
Tabela 8 - O registo dos ativos fixos tangíveis, em SNC-ESNL	52
Tabela 9 - Justificação do ajustamento na conta 27- <i>Outras contas a pagar</i>	53
Tabela 10 - O Balanço em 31/12/2010 reconvertido de acordo com as NCRF-ESNL.....	55
Tabela 11 - A Demonstração dos Resultados por naturezas	56
Tabela 12 - Justificação do ajustamento na conta 75- <i>Subs, doações e legados à exploração</i>	57
Tabela 13 - Justificação do ajustamento na conta 63- <i>Gastos c/Pessoal</i>	58
Tabela 14 - Justificação do ajustamento na conta 78- <i>Outros rendimentos e ganhos</i>	59
Tabela 15 - Resumo dos ajustamentos nas contas <i>Proveitos e Custos extraordinários</i>	60

Índice de figuras

Figura 1 - Distribuição geográfica das IPSS em Portugal.....	24
--	----

Índice de quadros

Quadro 1 - Conjunto de artigos da CRP com fins de solidariedade social.....	4
Quadro 2 - Resumo da norma contabilística aplicada às ESNL.....	39

Índice de gráficos

Gráfico 1 - Recursos, Despesas e Necessidade Líquida de Financiamento das IPSS.....	22
Gráfico 2 - Peso relativo das IPSS na Economia Social	22
Gráfico 3 - Distribuição das IPSS por distrito.....	24

Introdução

1. Apresentação e fundamentação do tema

O facto de, já em 2010, as Instituições Particulares de Solidariedade Social (IPSS) ultrapassarem o número de cinco mil organizações (dados fornecidos pela Conta Satélite da Economia Social) dá bem conta da sua importância e do papel fundamental que desempenham no apoio às famílias e às comunidades na resolução de variadas formas de carência social.

As IPSS assumem uma importante responsabilidade perante a sociedade, pois têm que garantir que as necessidades dos seus utentes são satisfeitas e, ainda, acautelar a sua sobrevivência. Para além de terem que prestar contas às entidades públicas que as tutelam, designadamente à Segurança Social, têm que ter uma administração atenta e criteriosa, que deve ter ao seu dispor informação financeira que lhe possibilite analisar de forma transparente as suas contas e orçamentos. Esta informação é também relevante para as entidades que prestam apoio financeiro às IPSS, com particular destaque para as entidades públicas.

Assim, a estrutura contabilística e financeira, tanto a nível interno como a nível externo, deve estar preparada para informar corretamente e com transparência a performance destas instituições. Acresce que a informação financeira constitui um elemento fundamental no processo de tomada de decisão e um fator determinante para o eficaz funcionamento destas organizações.

2. Objetivos da investigação e metodologia

O objetivo principal deste estudo é o de indagar se o novo regime contabilístico das entidades sem fins lucrativos, o SNC-ESNL, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 36-A/2011, de 9 de março, permite evidenciar de forma clara, verdadeira e objetiva, a missão prosseguida por uma associação com o estatuto de IPSS.

Este objetivo justifica-se pelas seguintes razões:

- Em primeiro lugar, a necessidade de assegurar que os instrumentos contabilísticos permitem um adequado controlo por parte daquelas entidades quanto à aplicação dos apoios prestados pelas entidades públicas, porque as IPSS dependem fundamentalmente desses apoios.
- Em segundo lugar, pretende-se aferir se os instrumentos contabilísticos elaborados à luz do novo normativo fornecem informação adequada e suficiente a todos os *stakeholders*.

Para responder a este objetivo da investigação, a metodologia utilizada é de natureza qualitativa, recorrendo a um estudo de caso. A recolha de informação fez-se através de uma entrevista em profundidade e de documentação.

3. Estrutura da dissertação

A dissertação encontra-se estruturada em três capítulos com vista à prossecução dos objetivos predefinidos:

- O capítulo I tem como finalidade enquadrar juridicamente as IPSS e destacar o seu peso na economia.
- O capítulo II centra-se na análise do regime contabilístico das IPSS. Para o efeito debruçar-nos-emos sobre o enquadramento legal do SNC-ESNL e nas motivações que justificaram a adoção daquele normativo, bem como as especificidades do relato financeiro.
- O capítulo III engloba a análise do estudo de caso. Para o efeito, enunciamos os objetivos da investigação, os métodos e técnicas de recolha e da análise de dados. Procedemos, também, a uma breve apresentação da entidade escolhida para este estudo - a APPACDM de Vila Nova de Gaia.
- Por último, o estudo termina com a apresentação das principais conclusões desta dissertação, possíveis limitações e pistas futuras de investigação.

Capítulo I - Instituições Particulares de Solidariedade Social (IPSS)

O presente capítulo tem como objetivo fazer um enquadramento jurídico das IPSS e demonstrar o peso destas entidades na economia portuguesa, tendo por base a Conta Satélite para a Economia Social. No enquadramento jurídico, começamos por fazer uma breve abordagem das IPSS na Constituição da República Portuguesa, para posteriormente apresentarmos o conceito, as formas, as fontes de financiamento, o processo de constituição e registo e as formas de cooperação que as IPSS têm com o Estado. Finalmente, faremos uma exposição sobre o peso que estas entidades têm na nossa sociedade.

1.1. Enquadramento jurídico das IPSS

1.1.1. As IPSS na Constituição da República Portuguesa

A Constituição da República Portuguesa (CRP) de 1976 prevê, no n.º 5 do artigo 63.º, a figura das IPSS.

Efetivamente, nesta norma consagra-se que “O Estado apoia e fiscaliza, nos termos da lei, a atividade e o funcionamento das instituições particulares de solidariedade social e de outras de reconhecido interesse público sem carácter lucrativo, com vista à prossecução de objetivos de solidariedade social consignados, nomeadamente, neste artigo, na alínea b) do n.º 2 do artigo 67.º, no artigo 69.º, na alínea e) do n.º 1 do artigo 70.º e nos artigos 71.º e 72.º”.

Assim, o texto constitucional reconhece o direito de constituição de Instituições Particulares de Solidariedade Social as quais são regulamentadas por Lei e estão sujeitas à fiscalização do Estado.

Da norma consta a expressão "O Estado apoia", o que significa que estas entidades beneficiarão de apoio público, em virtude de as mesmas prosseguirem fins sociais, surgindo como parceiras do Estado Social, cooperando com este na garantia de um mínimo vital de direitos económicos, sociais e culturais dos cidadãos (Meira, 2013).

Estes fins sociais são apelidados de fins de "solidariedade social" referidos no texto constitucional, num conjunto de normas, tal como consta do quadro que se segue:

Quadro 1 - Conjunto de artigos da CRP com fins de solidariedade social

Artigos da CRP	Descrição
Artigo 67.º, n.º 1	"A família, como elemento fundamental da sociedade, tem direito à proteção da sociedade e do Estado e à efetivação de todas as condições que permitam a realização pessoal dos seus membros".
Artigo 67.º, n.º 2	"Incumbe, designadamente, ao Estado para proteção da família: a) Promover a independência social e económica dos agregados familiares; b) Promover a criação e garantir o acesso a uma rede nacional de creches e de outros equipamentos sociais de apoio à família, bem como uma política de terceira idade; c) Cooperar com os pais na educação dos filhos; d) Garantir, no respeito da liberdade individual, o direito ao planeamento familiar, promovendo a informação e o acesso aos métodos e aos meios que o assegurem, e organizar as estruturas jurídicas e técnicas que permitam o exercício de uma maternidade e paternidade conscientes; e) Regulamentar a procriação assistida, em termos que salvaguardem a dignidade da pessoa humana; f) Regular os impostos e os benefícios sociais, de harmonia com os encargos familiares; g) Definir, ouvidas as associações representativas das famílias, e executar uma política de família com carácter global e integrado; h) Promover, através da concertação das várias políticas sectoriais, a conciliação da atividade profissional com a vida familiar."
Artigo 69.º	"1. As crianças têm direito à proteção da sociedade e do Estado, com vista ao seu desenvolvimento integral, especialmente contra todas as formas de abandono, de discriminação e de opressão e contra o exercício abusivo da autoridade na família e nas demais instituições. 2. O Estado assegura especial proteção às crianças órfãs, abandonadas ou por qualquer forma privadas de um ambiente familiar normal. 3. É proibido, nos termos da lei, o trabalho de menores em idade escolar."
Artigo 70.º, n.º 1 e)	"1. Os jovens gozam de proteção especial para efetivação dos seus direitos económicos, sociais e culturais, nomeadamente: ... e) No aproveitamento dos tempos livres."

<p>Artigo 71.º</p>	<p>"1. Os cidadãos portadores de deficiência física ou mental gozam plenamente dos direitos e estão sujeitos aos deveres consignados na Constituição, com ressalva do exercício ou do cumprimento daqueles para os quais se encontrem incapacitados.</p> <p>2. O Estado obriga-se a realizar uma política nacional de prevenção e de tratamento, reabilitação e integração dos cidadãos portadores de deficiência e de apoio às suas famílias, a desenvolver uma pedagogia que sensibilize a sociedade quanto aos deveres de respeito e solidariedade para com eles e a assumir o encargo da efetiva realização dos seus direitos, sem prejuízo dos direitos e deveres dos pais ou tutores.</p> <p>3. O Estado apoia as organizações de cidadãos portadores de deficiência."</p>
<p>Artigo 72.º</p>	<p>"1. As pessoas idosas têm direito à segurança económica e a condições de habitação e convívio familiar e comunitário que respeitem a sua autonomia pessoal e evitem e superem o isolamento ou a marginalização social.</p> <p>2. A política de terceira idade engloba medidas de carácter económico, social e cultural tendentes a proporcionar às pessoas idosas oportunidades de realização pessoal, através de uma participação ativa na vida da comunidade. "</p>

Fonte: Elaboração própria, baseada na CRP

1.1.2. O estatuto jurídico das IPSS

Em 1979, foi aprovado o Estatuto das IPSS, EIPSS, então chamadas Instituições Privadas de Solidariedade Social, pelo Decreto-Lei n.º 519-G2/79, de 29 de dezembro. Mais tarde, efetuou-se a revisão deste estatuto pelo Decreto-Lei n.º 119/83, de 29 de fevereiro, passando aquelas instituições a designar-se de Instituições Particulares de Solidariedade Social.

Será com base neste diploma que faremos a caracterização jurídica das IPSS.

1.1.2.1. Noção de IPSS

Nos termos do n.º 1 do artigo 1.º do Decreto-Lei 119/83¹, de 25 de fevereiro, as IPSS são entidades constituídas sem finalidade lucrativa, por iniciativa de particulares, com o propósito de dar expressão organizada ao dever moral de solidariedade e de justiça entre os indivíduos e desde que não sejam administradas pelo Estado ou por um corpo autárquico, para prosseguir, entre outros, os seguintes objetivos, mediante a concessão de bens e a prestação de serviços.

Deste conceito resulta que as IPSS são pessoas coletivas criadas por iniciativa particular e administradas por particulares. Constata-se ainda que as IPSS prosseguem fins de solidariedade e de justiça sociais, uma vez que nos termos da lei foram criadas com o objetivo de dar expressão organizada ao dever moral de solidariedade e de justiça entre os indivíduos.

Refira-se que estas entidades não têm fins lucrativos e não podem ser administradas por entidades públicas (Estado ou entidades autárquicas). Finalmente, da noção legal resulta que as IPSS prestam serviços e concedem bens com vista a prosseguirem objetivos diversificados, a saber:

- a) Objetivos de segurança social (regimes complementares);
- b) Objetivos de ação social (apoio a crianças e jovens; apoio à família; apoio à integração social e comunitária; proteção dos cidadãos na velhice e invalidez e em todas as situações de falta ou diminuição de meios de subsistência ou de capacidade para o trabalho);
- c) Objetivos de promoção e proteção na saúde, nomeadamente através da prestação de cuidados de medicina preventiva, curativa e de reabilitação;
- d) Objetivos de educação e formação profissional dos cidadãos;
- e) Objetivos de resolução dos problemas habitacionais das populações.

Esta enumeração de objetivos é meramente exemplificativa, pelo que as IPSS poderão prosseguir outros objetivos de solidariedade social. Tal é confirmado pelo n.º 2 do artigo

¹ Diploma que aprova o Estatuto das IPSS'S

1.º, quando consagra que as IPSS podem prosseguir de modo secundário outros fins não lucrativos que sejam compatíveis com os objetivos enumerados no n.º 1 do artigo 1.º.

1.1.2.2. Formas de IPSS

Quanto às formas jurídicas das entidades que podem adquirir o Estatuto de IPSS, o artigo 2.º do EIPSS refere as seguintes: as associações em geral que integram associações de solidariedade social; associações de voluntários de ação social; associações de socorros mútuos ou associações mutualistas; irmandades da Misericórdia (também consideradas associações); e as fundações de solidariedade social. As cooperativas de solidariedade social não foram incluídas neste elenco porque gozam de um regime jurídico autónomo constante da Lei n.º 101/97, de 13 de setembro, nos termos da qual estas cooperativas, desde que prossigam os objetivos previstos no artigo 1.º do EIPSS, e que sejam reconhecidas nessa qualidade pela Direção-Geral da Ação Social, serão equiparadas às instituições particulares de solidariedade social, aplicando-se-lhes o mesmo estatuto de direitos, deveres e benefícios, designadamente fiscais.

Neste contexto, faremos a análise das formas jurídicas, agrupando-as em dois núcleos: (i) as associações e (ii) as fundações.

1.1.2.2.1. Associações

As IPSS que adotem a forma jurídica de associação, poderão fazê-lo como: a) Associação de solidariedade social; b) Associação de voluntários de ação social; c) Associação de socorros mútuos.

Nos termos do artigo. 157.º do Código Civil, as associações são aquelas que «não tenham por fim o lucro económico dos associados».

O EIPSS trata das associações de solidariedade social nos artigos 52.º a 67.º, mas as não define. Diversamente, o Estatuto das IPSS de 1979 (Decreto-Lei n.º 519-G2/79, de 29 de dezembro) caracterizava-as como sendo associações constituídas com o fim de exercer atividades de segurança social, abrangendo, por isso, a generalidade das «associações de beneficência» e que não se enquadrem em qualquer das outras formas especiais de associações: misericórdias, associações de voluntários e associações de socorros mútuos.

O legislador trata das associações de voluntários de ação social nos artigos 72.º a 75.º do EIPSS. Contudo, não as define. Assim, tendo também por referência o Estatuto das IPSS de 1979 (Decreto-Lei nº 519-G2/79, de 29 de dezembro), estas poderão ser caracterizadas como associações constituídas por indivíduos que se propõem colaborar na realização dos fins de segurança social que constituam responsabilidade de outras instituições ou de serviços ou estabelecimentos públicos.

Daqui resulta que estas associações não mantêm diretamente serviços ou equipamentos, limitando-se a colaborar no desenvolvimento das atividades de outras instituições, nos termos dos acordos de colaboração com as mesmas celebrados. Refira-se, como exemplo, as «Ligas dos Amigos dos Hospitais».

Refira-se, ainda, que as associações de voluntários de ação social têm tido uma aplicação reduzida, dado que a generalidade das associações que enquadram o trabalho de voluntários não se limitam a colaborar com outras instituições ou estabelecimentos, mantendo também serviços ou equipamentos próprios, assumindo, nestes casos, a forma de associações de solidariedade social.

As associações de socorros mútuos ou associações mutualistas caracterizam-se como associações de fim não lucrativo que, por meio das quotizações dos seus sócios, prosseguem no interesse destes ou das suas famílias, fins de previdência e auxílio recíproco. De entre estes fins destacam-se os fins complementares dos sistemas de previdência ou de proteção da saúde.

Estas associações mutualistas dispõem de um regime autónomo constante do Decreto-Lei n.º 72/90, de 3 de março, que aprovou o Código das Associações Mutualistas e do Regulamento de Registo aprovado pela Portaria n.º 135/2007, de 26 de janeiro. Aponte-se como exemplo o Montepio Geral.

Quanto às irmandades da Misericórdia ou Santas Casas da Misericórdia (artigos 68.º a 71.º), estaremos perante «associações constituídas na ordem jurídica canónica, com o objetivo de satisfazer carências sociais e de praticar atos de culto católico, de harmonia com o seu espírito tradicional, informado pelos princípios de doutrina e moral cristãs» (n.º 1 do artigo 68.º). Os seus estatutos denominam-se «compromissos» (n.º 2 do artigo 68.º) e o seu regime jurídico está previsto no EIPSS, mas sem prejuízo das sujeições canónicas que lhes são próprias (n.º 1 do artigo 69.º).

Fora deste regime jurídico específico, as irmandades da Misericórdia regulam-se pelas disposições aplicáveis às associações de solidariedade social (n.º 2 do artigo 69.º). Acresce que as disposições do EIPSS não são aplicáveis a tudo o que especificamente respeite às atividades estranhas aos fins de solidariedade social (n.º 3 do artigo 69.º).

Cite-se a este propósito o Acórdão do Supremo Tribunal de Justiça de 26.04.2007, processo n.º 07B723², o qual considera as Misericórdias como instituições integrantes da ordem jurídica canónica, como associações de fiéis públicas, que visam — enformadas pelos princípios da doutrina e moral cristãs — satisfazer carências sociais e praticar atos de culto católico, tendo, na ordem jurídica civil, a natureza de instituições particulares de solidariedade social.

As organizações religiosas em geral (exceto as da igreja católica) também mereceram a atenção do EIPSS, nos artigos 40.º a 43.º. Assim, os institutos fundados, dirigidos ou sustentados por organizações ou instituições religiosas e que se proponham fins de solidariedade social ficam sujeitos ao regime das fundações de solidariedade social, sem prejuízo do espírito e disciplina religiosos que os informam (artigo 41.º).

As instituições da igreja católica mereceram uma atenção autónoma por parte do EIPSS, nos artigos 44.º a 51.º, podendo revestir qualquer das seguintes formas: associações, fundações ou irmandades de misericórdias (artigo 49.º).

As organizações religiosas que desenvolvam atividades de solidariedade social, tais como os Centros Paroquiais ou Congregações, ficam sujeitas ao regime das Fundações de Solidariedade Social (artigo 41.º).

1.1.2.2.2. Fundações de solidariedade social

Quanto às IPSS que adotem a forma jurídica de fundação, apenas poderão fazê-lo como fundação de solidariedade social (artigos 77.º a 86.º).

² Documento acedido através do endereço (www.dgsi.pt)

A figura da fundação define-se a partir de um substrato patrimonial, constituindo a personalização de um património, afeto a uma determinada finalidade (artigos 185.º e seguintes do Código Civil).

Atualmente, as fundações têm uma Lei-Quadro que as regula — Lei 24/2012, de 9 de julho.

O n.º 1 do artigo 3.º desta Lei-Quadro define a fundação como "uma pessoa coletiva sem fim lucrativo, dotada de um património suficiente e irrevogavelmente afetado à prossecução de um fim de interesse social".

Por sua vez, o n.º 2 da mesma norma dispõe que se consideram fins de interesse social aqueles que se traduzem "no benefício de uma ou mais categorias de pessoas distintas do fundador, seus parentes e afins, ou de pessoas ou entidades a ele ligadas por relações de amizade ou de negócios". A título exemplificativo, a norma enumera como "fins de interesse social": assistência a pessoas com deficiência, a refugiados, a emigrantes, a vítimas de violência, cooperação para o desenvolvimento, educação e formação profissional dos cidadãos, preservação do património histórico, artístico ou cultural, prevenção e erradicação da pobreza, promoção da cidadania e proteção dos direitos do homem, promoção da cultura, promoção da integração social e comunitária, promoção da investigação científica e do desenvolvimento tecnológico, promoção das artes, promoção das ações de apoio humanitário, promoção do desporto e do bem-estar físico, promoção do diálogo europeu e internacional, promoção do empreendedorismo, da inovação, ou do desenvolvimento económico, social e cultural, promoção do emprego, promoção e prevenção da saúde e a prevenção e controlo da doença, proteção do ambiente e do património natural, proteção dos cidadãos na velhice e na invalidez e em todas as situações de falta ou de diminuição de meios de subsistência ou de incapacidade para o trabalho, proteção dos consumidores, proteção e apoio à família, proteção e apoio às crianças e jovens, resolução dos problemas habitacionais das populações e combate a qualquer forma de discriminação ilegal.

Nos termos do artigo 6.º, as fundações adquirem personalidade jurídica pelo reconhecimento, sendo que o reconhecimento das fundações privadas é individual e compete ao Primeiro-Ministro, com possibilidade de delegação, enquanto que o das fundações públicas resulta diretamente do ato da sua criação.

As Fundações de solidariedade social aparecem previstas nos artigos 39.º a 41.º da Lei-Quadro das Fundações.

O n.º 1 do artigo 39.º define-as como fundações privadas constituídas como instituições particulares de solidariedade social e prosseguem designadamente algum dos seguintes objetivos: assistência a pessoas com deficiência, educação e formação profissional dos cidadãos, prevenção e erradicação da pobreza, promoção da integração social e comunitária, promoção e proteção da saúde e a prevenção e controlo da doença, a proteção dos cidadãos na velhice e na invalidez e em todas as situações de falta ou diminuição de meios de subsistência ou de capacidade para o trabalho, a proteção e apoio à família, a proteção e apoio a crianças e jovens, a resolução dos problemas habitacionais das populações.

Nos termos do artigo 40.º da Lei-Quadro, o reconhecimento das fundações de solidariedade social é da competência do Primeiro-Ministro, com a faculdade de delegação.

Estas Fundações de solidariedade social serão acompanhadas e fiscalizadas pelos serviços competentes do Ministério da Solidariedade e Segurança Social e pela Inspeção Geral de Finanças (artigo 41.º da Lei-Quadro).

De referir, ainda, que há uma intervenção da entidade tutelar mais acentuada nas fundações do que nas associações, dado que nestas não existe necessariamente um substrato pessoal idêntico ao das associações e representado num órgão deliberativo — a assembleia geral — expressão do direito de associação.

Compete, assim, à entidade tutelar, para além do reconhecimento das fundações, decidir sobre a alteração dos respetivos estatutos (sob proposta, ou com a anuência do órgão de administração) e sobre a sua integração ou extinção, zelando, nomeadamente, pelo respeito pela vontade dos fundadores.

Nos termos do n.º 2 do artigo 2.º do EIPSS, as instituições podem agrupar-se em uniões, federações e confederações.

Por sua vez, o artigo 87.º do EIPSS dispõe que as instituições podem estabelecer formas de cooperação que visem designadamente a utilização comum de serviços ou equipamentos e

o desenvolvimento de ações de solidariedade social, de responsabilidade também comum ou em regime de complementaridade.

Esta cooperação concretiza-se através de formas de agrupamento das instituições — uniões, federações ou confederações — referidas no n.º 2 do artigo 2.º e cujo regime está previsto nos artigos 88.º a 93.º do EIPSS.

As Uniões são agrupamentos de instituições que revestem forma jurídica idêntica (v.g. Misericórdias, Associações Mutualistas, etc.), que atuam na mesma área geográfica, designadamente o distrito, ou cujo regime específico de constituição o justifique (instituições canonicamente eretas).

As Federações são agrupamentos de instituições que prosseguem atividades congêneres.

As Confederações são agrupamentos, a nível nacional, de federações e uniões de instituições (podendo nelas inscrever-se diretamente instituições que não pertençam a qualquer união ou federação).

Qualquer destes agrupamentos de instituições pode ter como finalidades: a coordenação da ação das instituições associadas; a organização de serviços de interesse e de intervenção comuns; a representação de interesses comuns; e o desenvolvimento da ação das instituições e da cooperação entre elas (artigo 88.º do EIPSS).

Presentemente, existem a Confederação Nacional de Instituições Sociais (CNIS), a União das Misericórdias Portuguesas (UMP) e a União das Mutualidades (UM).

Adicionalmente, pode ser concedida a equiparação a IPSS a Cooperativas³ e Casas do Povo⁴.

As IPSS, no âmbito da legislação aplicável, escolhem livremente as suas áreas de atividade, prosseguem autonomamente a sua ação e estabelecem livremente a sua organização interna (artigo 3.º do EIPSS).

1.1.2.3. Finalidades não lucrativas e fontes de financiamento

Não obstante o legislador determinar que estas entidades não têm fins lucrativos, uma vez que o enfoque é colocado na prossecução de finalidade de solidariedade social, tal não

³ Lei n.º 101/97 de 13 de setembro.

⁴ Decreto-Lei n.º 171/98 de 25 de junho, assim como o Despacho n.º 17747/99 de 10 de setembro.

significa que estas entidades não possam reforçar a sua capacidade de financiamento desenvolvendo atividades de natureza lucrativa como forma de angariar receitas que permitam uma melhor prossecução dos seus objetivos (Lopes, 2009).

Os resultados de todas estas atividades revertem em benefício dos associados.

Como principais fontes de financiamento das IPSS destacamos:

- i) quotas dos sócios;*
- ii) mensalidades dos utentes;*
- iii) comparticipações da Segurança Social;*
- iv) rentabilização do património;*
- v) prestação de outros serviços;*
- vi) realização de outras atividades lucrativas;*
- vii) donativos.*

1.1.2.4. O processo de constituição das IPSS

Uma IPSS ou equiparada é um estatuto que tem de ser requerido e, logo, concedido, não sendo, por conseguinte, uma forma jurídica de constituição de uma pessoa coletiva. Assim, todos os grupos de entidades anteriormente analisados possuem organizações que são IPSS, seja por inerência legal, como são os casos das Associações Mutualistas e Irmandades da Misericórdia, seja por deferimento do requerimento concedido pela Segurança Social.

Relativamente aos estatutos, segundo o artigo 10.º do Decreto-Lei n.º 119/83, as IPSS regem-se por estatutos livremente elaborados, com respeito pelas disposições deste Estatuto e demais legislação aplicável. Nos estatutos devem constar obrigatoriamente: a denominação, que não pode confundir-se com denominação de instituições já existentes; a sede e âmbito de ação; os fins e atividades da instituição; a denominação, a composição e a

competência dos corpos gerentes; a forma de designar os respetivos membros e o regime financeiro.

Os Centros Distritais de Segurança Social (CDSS) dispõem de “modelos” de estatutos, elaborados em conjunto com as Uniões representativas das instituições, que constituem instrumentos de apoio para adequação dos Estatutos ao Estatuto das IPSS.

No processo de constituição destacamos duas etapas: O processo de constituição propriamente dito e o registo:

- De acordo com o Instituto da Segurança Social, I.P, “relativamente ao modo de constituição, as IPSS adquirem personalidade jurídica no ato de constituição, do qual deve constar a escritura pública (exceção para as instituições canonicamente eretas) que deverá especificar: as quotas, donativos ou serviços com que os associados concorrem para o património social; a denominação, fim e sede da pessoa coletiva; a sua forma de funcionamento; a duração, quando a associação se não constitua por tempo indeterminado, resultando daí, por parte do Estado, a atribuição de benefícios (isenções fiscais, apoios financeiros) e encargos (prestação de contas, obrigação de cooperação com a Administração Pública).” (Instituto da Segurança Social, I.P, 2012).

- O pedido de registo constitui o primeiro passo para que uma IPSS venha a desenvolver a sua atividade, enquanto tal. A Portaria n.º 139/2007, de 29 de janeiro, veio aprovar o Regulamento do Registo das IPSS. O registo das Instituições Particulares de Solidariedade Social abrange os atos jurídicos de constituição ou de fundação das instituições, os respetivos estatutos e suas alterações, bem como demais atos do Regulamento do Registo das IPSS do âmbito da ação social da Segurança Social.

O registo é pedido gratuitamente, através de requerimento (modelo Mod. GIP 8/2012 – DGSS), devidamente assinado pelo(s) representante(s) do órgão de administração e posteriormente entregue no centro distrital de segurança social da área da sede da instituição. Depois de se submeter toda a documentação necessária ao centro distrital, este deverá emitir um parecer, através das suas equipas responsáveis. O parecer tem duas dimensões diferentes: jurídica e social. O parecer jurídico visa assegurar a regularidade dos atos dos processos e a legalidade dos atos sujeito a registo. O parecer social, entre outros

aspetos, deve contemplar a viabilidade e o interesse social dos fins estatutários, o que implica avaliar a adequação das atividades projetadas à satisfação das necessidades das comunidades e aferir da existência de meios humanos e materiais considerados necessários à realização dos fins estatutários. Depois de emitido, o parecer é enviado para despacho para o diretor do centro distrital que o remete para a Direção Geral de Segurança Social (DGSS), entidade com competência em matéria de registo (Almeida, 2011).

Este registo tem várias finalidades, nomeadamente; *i*) comprovar a natureza e os fins das instituições; *ii*) comprovar os factos jurídicos respeitantes às instituições especificados no Regulamento de Registo; *iii*) reconhecer a utilidade pública das instituições e *iv*) facultar o acesso às formas de apoio e cooperação previstas na lei.

Uma vez registadas, as IPSS adquirem o estatuto de pessoas coletivas de utilidade pública (de acordo com o n.º 1 do artigo 1.º do Decreto-Lei nº 460/77, de 7 de novembro, "são pessoas coletivas de utilidade pública as associações ou fundações que prossigam fins de interesse geral, ou da comunidade nacional ou de qualquer região ou circunscrição, cooperando com a Administração Central ou a administração local, em termos de merecerem da parte desta administração a declaração de «utilidade pública»".), advindo daí, por parte do Estado, a atribuição de benefícios (isenções fiscais, apoios financeiros) e encargos (prestação de contas, obrigação de cooperação com a Administração Pública) – artigo 8.º do EIPSS.

A partir do momento em que se registam como IPSS na Segurança Social as Instituições Particulares de Solidariedade Social (IPSS) e equiparadas passam a ter de cumprir um conjunto de obrigações contabilísticas, ou seja, são obrigadas a entregar e submeter às entidades que as tutelam o Orçamento e Contas Anuais de Instituições Particulares de Solidariedade Social (OCIP).

1.1.2.5. Cooperação com o Estado

Nos termos do artigo 4.º do EIPSS, «O Estado aceita, apoia e valoriza o contributo das instituições na efetivação dos direitos sociais» (n.º 1); «o contributo das instituições e o apoio que às mesmas é prestado pelo Estado concretizam-se em formas de cooperação a estabelecer mediante acordos» (n.º 2); «as instituições podem encarregar-se, mediante

acordos, da gestão das instalações e equipamentos pertencentes ao Estado ou às Autarquias locais» (n.º 3); «O apoio do Estado e a respetiva tutela não podem constituir limitações ao direito de livre atuação das instituições» (n.º 4).

Do exposto, podemos então dizer que a relação entre o Estado e as IPSS é efetivada pelos acordos de cooperação. No início da década de 80, pela primeira vez, foram definidas as normas reguladoras dos acordos de cooperação⁵, sendo depois alteradas através de um conjunto de diplomas⁶.

A finalidade da cooperação consiste na "concessão de prestações sociais e baseia-se no reconhecimento e valorização, por parte do Estado, do contributo das instituições para a realização dos fins de ação social, enquanto organizada da sociedade civil" (D.N. 75/92, Norma II). A cooperação pode assumir duas formas: os acordos de cooperação e os acordos de gestão. Em qualquer dos casos, os acordos são assinados entre a organização prestadora de serviços e os CDSS.

Segundo Almeida (2011), os acordos de cooperação são a forma largamente dominante de relacionamento entre o Estado e as IPSS e têm por fim "a prossecução de ações, por parte das organizações, que visem o apoio a crianças e jovens, idosos e à família, bem como a prevenção e reparação de situações de carência, de disfunção e marginalização social e o desenvolvimento das comunidades e a integração e a promoção social" e, ainda, o apoio e estímulo às iniciativas das organizações que contribuam para a realização dos fins de ação social (D.N. 75/92, Norma III).

Porém, nem todos os acordos celebrados se enquadram na tipologia de respostas sociais que surgem no diploma regulador, razão para a distinção entre acordos típicos e atípicos. A grande maioria dos acordos são indiscutivelmente típicos, já que são estabelecidos para as respostas sociais previstas na lei. Os acordos típicos abrangem as seguintes respostas sociais: creche, creche familiar, educação pré-escolar, centro de atividades de tempos livres, lar de criança e jovens, lar de apoio, centro de atividades ocupacionais, lar residencial, lar de idosos, centro de dia, centro de convívio e apoio domiciliário. O seu financiamento é realizado através de uma comparticipação pré-definida (Almeida, 2011).

⁵ Despachos normativos 387/80 3 388/80.

⁶ As normas reguladoras dos acordos de cooperação vieram a ser alteradas, de forma mais profunda, através do D.N. 12/88 e do D.N. 75/92, este último ainda em vigor.

Os acordos atípicos, são aqueles que contêm matéria inovadora, pois desenvolvem respostas sociais que não estão enquadradas na lei. A atipicidade está relacionada com a natureza da resposta, com a complexidade e diversidade da intervenção realizada, com as condições em que é desenvolvida, com o local de implantação ou, ainda, com as características da população a quem se destina (Instituto de Segurança Social, 2007). Em termos de financiamento, o cálculo da comparticipação da segurança social é feito caso a caso.

Os acordos de gestão resultam de um processo através do qual a Segurança Social entrega a uma IPSS a gestão de instalações, serviços e estabelecimentos que se devem manter afetados ao exercício de atividades na área da ação social "quando daí resultam benefícios para o atendimento dos utentes, interesse para a comunidade e um melhor aproveitamento dos recursos disponíveis" (D.N. 75/92, Norma IV).

Contudo, os acordos de cooperação comprometem os CDSS e as IPSS a um conjunto de obrigações. Os centros distritais terão que garantir todo o apoio técnico nas áreas administrativas, financeira, de planeamento e jurídica, podendo integrar atividades de orientação, acompanhamento e intervenção técnica definidas consoante as necessidades e as solicitações das organizações. Compete-lhes, ainda, avaliar a qualidade dos serviços prestados, estimular a cooperação e, não menos importante, assegurar o pagamento pontual e regular das comparticipações financeiras estabelecidas. Da parte das IPSS, estas têm que assegurar o bom funcionamento dos equipamentos e serviços, em conformidade com os seus estatutos e de consonância com os requisitos técnicos adequados, atestar as condições de bem-estar dos utentes, garantir a existência de recursos humanos adequados e fornecer aos centros distritais informações sobre as atividades desenvolvidas. As organizações terão, ainda, que garantir a admissão de utentes de acordo com os critérios definidos e "muito especialmente atribuir prioridade a pessoas e grupos economicamente desfavorecidos" (DN 75/92, Norma XVI).

A existência de limitações orçamentais implica que as comparticipações financeiras da segurança social possam não abranger todos os utentes. No âmbito da celebração dos acordos, há, pois, que distinguir duas componentes diferentes: a capacidade da organização, que corresponde ao número de utentes que uma determinada resposta social

comporta e o número de utentes efetivamente participados, definidos em função das condicionantes orçamentais (Almeida, 2011).

1.1.3. As IPSS e o setor da Economia Social

As IPSS integram em numeração as entidades de economia social constante da alínea e) do artigo 4.º da Lei de Bases da Economia Social (Lei n.º 30/2013, de 8 de maio).

Nos termos do n.º 1 do artigo 2.º da LBES, "entende-se por Economia Social o conjunto das atividades económico-sociais, livremente levadas a cabo por entidades referidas no art.4.º [...]", atividades estas que "têm finalidade prosseguir o interesse geral da sociedade, quer diretamente quer através da prossecução dos interesses dos seus membros, utilizadores e beneficiários, quando socialmente relevantes" (Meira, 2013).

Tal significa que as entidades com estatuto de IPSS desenvolvem uma atividade económica com fins sociais, ou seja, uma atividade que visa satisfazer as necessidades dos seus utentes e da comunidade em que está inserida. Contudo, como destaca (Meira, 2013) também nestas entidades a perspetiva empresarial estará sempre presente dado que os fins sociais prosseguidos visam satisfazer necessidades que implicam um custo e têm um preço. Por outras palavras, também as IPSS desenvolverão uma atividade tendente a alcançar um menor custo dos bens ou serviços, em proveito dos utentes ou da comunidade, do que aquele que se obteria por outros meios. Acresce que, nos termos do n.º 2 da Lei de Bases estas entidades prosseguem diretamente um interesse geral, o que significa que têm como principal objetivo apoiar situações de vulnerabilidade económica e social, assentando num paradigma assistencialista de intervenção social (Meira, 2013).

Enquanto entidades da economia social, as IPSS ficam sujeitas à observância de um conjunto de princípios orientadores contantes no artigo 5.º da LBES, nomeadamente:

- i)* O primado das pessoas e dos objetivos sociais;
- ii)* A adesão e participação livre e voluntária;
- iii)* O controlo democrático dos respetivos órgãos pelos seus membros;
- iv)* A conciliação entre o interesse dos membros, utilizadores ou beneficiários e o interesse geral;

- v) O respeito pelos valores da solidariedade, da igualdade e da não discriminação, da coesão social, da justiça e da equidade, da transparência, da responsabilidade individual e social partilhada e da subsidiariedade;
- vi) A gestão autónoma e independente das autoridades públicas e de quaisquer outras entidades exteriores à economia social;
- vii) A afetação dos excedentes à prossecução dos fins das entidades da economia social de acordo com o interesse geral, sem prejuízo do respeito pela especificidade da distribuição dos excedentes, própria da natureza e do substrato de cada entidade da economia social, constitucionalmente consagrada"⁷.

O artigo 6.º da LBES dispõe que «compete ao Governo elaborar, publicar e manter atualizada em sítio próprio a bases de dados permanente da economia social» (n.º 1) e que «deve ainda ser assegurada a criação e manutenção de uma conta satélite para a economia social, desenvolvida no âmbito do sistema estatístico nacional» (n.º 2).

O estabelecimento de formas de organização e de representação das entidades da economia social, que possam atuar como interlocutores perante os outros setores da economia e perante os poderes públicos, está previsto no n.º 1 do artigo 7.º da LBES. Esta norma reconhece o direito das entidades da economia social de poderem «livremente organizar-se e constituir-se em associações, uniões, federações ou confederações que as representem e defendam os seus interesses». Por sua vez, o n.º 2 do artigo 7.º da LBES dispõe que «as entidades da economia social estão representadas no Conselho Económico e Social e nos demais órgãos com competências no domínio da definição de estratégias e de políticas públicas de desenvolvimento da economia social», o que demonstra «a preocupação do legislador com o estabelecimento de vias que permitam a estas entidades uma intervenção nos processos de decisão política, na sua condição de atores económicos e sociais, dotados de especial relevância na sociedade atual» (Meira, 2013).

No desenvolvimento da sua atividade social — atividade que se orienta necessariamente para os seus membros, utilizadores e beneficiários —, estas entidades deverão assegurar os necessários níveis de qualidade e segurança, e atuar com transparência (artigo. 8.º da LBES). Esta transparência deverá ser assegurada, igualmente, pelo Estado, ao qual caberá

⁷ Artigo 5.º da LBES, Lei n.º 30/2013, de 8 de maio, que enumera os princípios orientadores das entidades da economia social.

«desenvolver, em articulação com as organizações representativas das entidades da economia social, os mecanismos de supervisão que permitam assegurar uma relação transparente entre essas entidades e os seus membros, procurando otimizar os recursos, nomeadamente através da utilização das estruturas de supervisão já existentes» [al. c) do artigo 9.º da LBES].

O n.º 1 do artigo 10.º da LBES prevê o «fomento da economia social» por parte dos poderes públicos, fundamentando-o no facto de se considerar de «interesse geral o estímulo, a valorização e o desenvolvimento da economia social, bem como das organizações que a representam».

Nesta decorrência, os poderes públicos devem «promover os princípios e valores da economia social» [al. a) do n.º 2 do artigo 10.º da LBES], «fomentar a criação de mecanismos que permitam reforçar a autossustentabilidade económico-financeira das entidades da Economia Social em conformidade com o disposto no artigo 85.º da Constituição da República Portuguesa» [al. b) do n.º 2 do artigo 10.º da LBES].

O fomento da economia social por parte dos poderes públicos passará, também, por: «facilitar a criação de novas entidades da economia social e apoiar a diversidade de iniciativas próprias deste sector, potenciando-se como instrumento de respostas inovadoras aos desafios que se colocam às comunidades locais, regionais, nacionais ou de qualquer outro âmbito, removendo os obstáculos que impeçam a constituição e o desenvolvimento das atividades económicas das entidades da economia social» [al. c) do n.º 2 do artigo 10.º da LBES]; «incentivar a investigação e a inovação na economia social, a formação profissional no âmbito das entidades da economia social, bem como apoiar o acesso destas aos processos de inovação tecnológica e de gestão organizacional» [al. d) do n.º 2 do artigo 10.º da LBES]; e «aprofundar o diálogo entre os organismos públicos e os representantes da economia social a nível nacional e a nível da União Europeia promovendo, assim, o conhecimento mútuo e a disseminação de boas práticas» [al. e) do n.º 2 do artigo 10.º da LBES].

O fomento da economia social passará, igualmente, pela consagração, para estas entidades, «de um estatuto fiscal mais favorável, definido por lei em função dos respetivos substrato e natureza» [artigo 11.º da LBES].

1.2. O peso da IPSS na economia portuguesa

De acordo com os resultados da Conta Satélite da Economia Social e, como podemos comprovar na tabela abaixo apresentada (Tabela 1), em 2010, no universo de mais de 55 mil unidades da CSES existiam mais de 5 mil organizações que detinham o estatuto de IPSS, sendo a forma jurídica da maioria a de associação sem fim lucrativo (84,3%), seguindo-se as Misericórdias (6,8%), as Fundações (4,2%), as Mutualidades (2,4%) e as Cooperativas (2,3%).

Em 2010, as IPSS desenvolveram a sua atividade sobretudo na ação social (64,4% do número total). Cerca de 19% das IPSS estavam classificadas nos cultos e congregações, correspondendo a Irmandades das Misericórdias e outras congregações religiosas.

Tabela 1 – IPSS por grupos de entidades da ES e por atividade (2010)

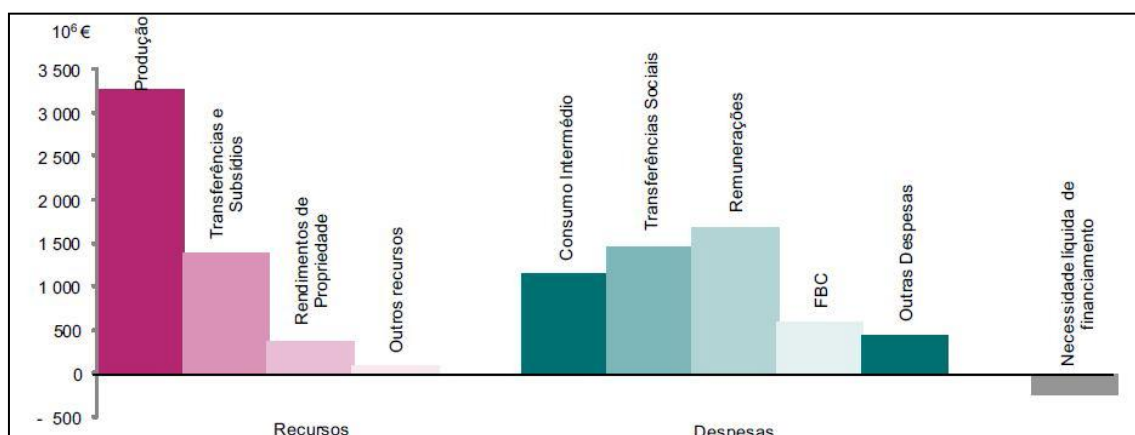
						Unidade: N°
CAOES	Cooperativas	Mutualidades	Misericórdias	Fundações	Ass. e outras OES	Total
Agricultura, Silvicultura e Pescas	0	0	0	0	0	0
Atividades de Transformação	0	0	0	0	0	0
Comércio, Consumo e Serviços	0	0	0	0	0	0
Desenvolvimento, Habitação e Ambiente	3	0	0	0	161	164
Atividades Financeiras	0	5	0	0	0	5
Ensino e Investigação	15	0	0	9	73	97
Saúde e Bem-Estar	18	7	9	16	148	198
Ação Social	78	106	327	170	2 551	3 232
Cultura, Desporto e Recreio/Lazer	2	0	0	7	289	298
Cultos e Congregações	0	0	6	4	968	978
Organiz. Profissionais, Sindicais e Políticas	1	1	0	0	23	25
Não Especificadas	0	0	0	3	22	25
Total de IPSS por Grupo	117	119	342	209	4.235	5 022

Fonte: Elaborado a partir de INE, Conta Satélite da Economia Social

Em 2010, estima-se que as IPSS tenham apresentado uma necessidade líquida de financiamento de 232,9 milhões de euros, de acordo com a análise do gráfico abaixo indicado. Nesse ano os recursos destas organizações estimaram-se em 5.111,4 milhões de euros, provenientes fundamentalmente da produção (64,1%) e transferências e subsídios (27,0%). As despesas totalizaram 5.344,4 milhões de euros, sendo as principais despesas as remunerações (31,5%), as transferências sociais (27,5%) e o consumo intermédio (21,3%). As IPSS apresentaram, em 2010, poupança corrente positiva (328,4 milhões de euros).

A Formação Bruta de Capital (FBC) ultrapassou este valor, tendo-se fixado em 590,2 milhões de euros.

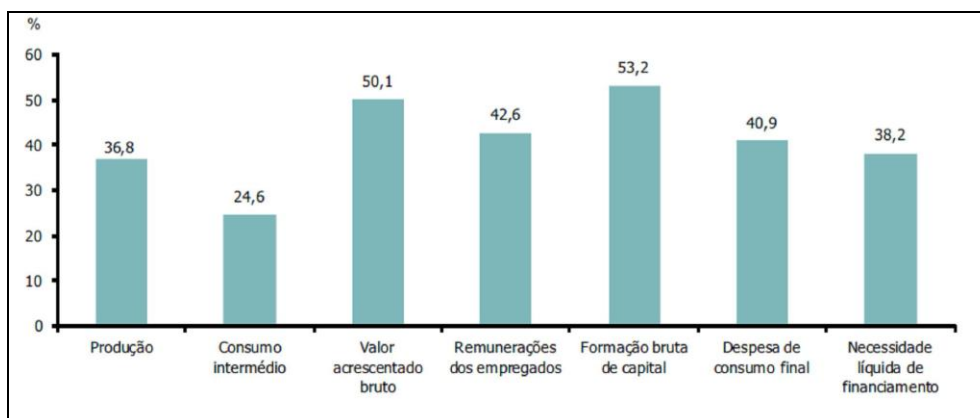
Gráfico 1 - Recursos, despesas e Necessidade Líquida de Financiamento das IPSS



Fonte: Elaborado a partir de INE, Conta Satélite da Economia Social

Em 2010, as IPSS representaram 36,8% da produção, 50,1% do Valor Acrescentado Bruto (VAB), 63,4% do emprego (ETC), 42,6% das remunerações, 40,9% da despesa de consumo final, 53,2% da FBC e 38,2% da necessidade líquida de financiamento da Economia Social, conforme podemos atestar no gráfico seguinte:

Gráfico 2- Peso relativo das IPSS na Economia Social



Fonte: Elaborado a partir de INE, Conta Satélite da Economia Social

As IPSS estão dispersas por todo o país, mas a concentração maior verifica-se nas zonas urbanas, principalmente nos distritos de Lisboa, Porto e Braga, conforme podemos observar na tabela, gráfico e figura seguintes e, de acordo com os dados obtidos através do

site da Segurança Social: há 5 249 IPSS registadas em Portugal, sendo que destas, 127 são IPSS equiparadas a Cooperativas e 103 equiparadas a Casas do Povo⁸.

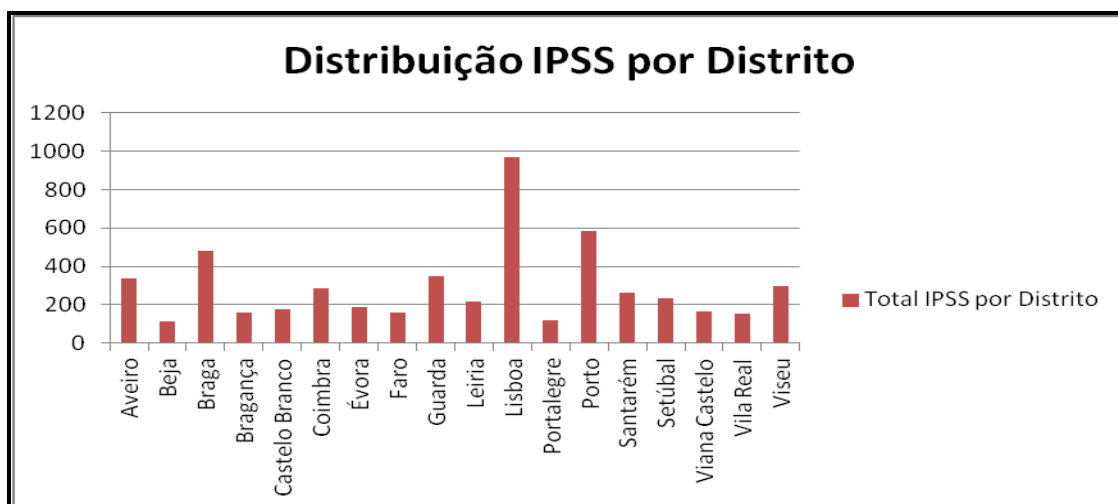
Tabela 2 - Distribuição Geográfica das IPSS em Portugal

Distrito	N.º IPSS	Equiparadas Cooperativas	Equiparadas Casas do Povo	Total IPSS
Aveiro	319	10	6	335
Beja	103	2	11	116
Braga	445	17	21	483
Bragança	156	1	0	157
Castelo Branco	175	0	1	176
Coimbra	277	3	8	288
Évora	182	5	4	191
Faro	154	3	3	160
Guarda	348	1	1	350
Leiria	199	10	6	215
Lisboa	930	33	4	967
Portalegre	112	1	4	117
Porto	559	18	8	585
Santarém	256	3	2	261
Setúbal	212	16	8	236
Viana Castelo	160	0	5	165
Vila Real	146	1	5	152
Viseu	286	3	6	295
Total	5 019	127	103	5 249

Fonte: Elaboração própria, baseada em dados retirados do site da Segurança Social

⁸ As Casas do Povo e as Cooperativas de Solidariedade Social, que sigam os objetivos previstos no art.º 1 do Estatuto das IPSS, podem ser equiparadas a IPSS através de reconhecimento expresse de que prosseguem aqueles objetivos, sendo-lhes aplicável o mesmo estatuto de direitos, deveres e benefícios, nomeadamente fiscais. Outras entidades privadas, para além das IPSS, podem prosseguir as suas atividades de apoio social do âmbito da ação social relativas a crianças, jovens, pessoas idosas ou pessoas com deficiência, assim como as destinadas à prevenção e reparação de situações de carência, de disfunção e de marginalização social, tendo ou não finalidade lucrativa.

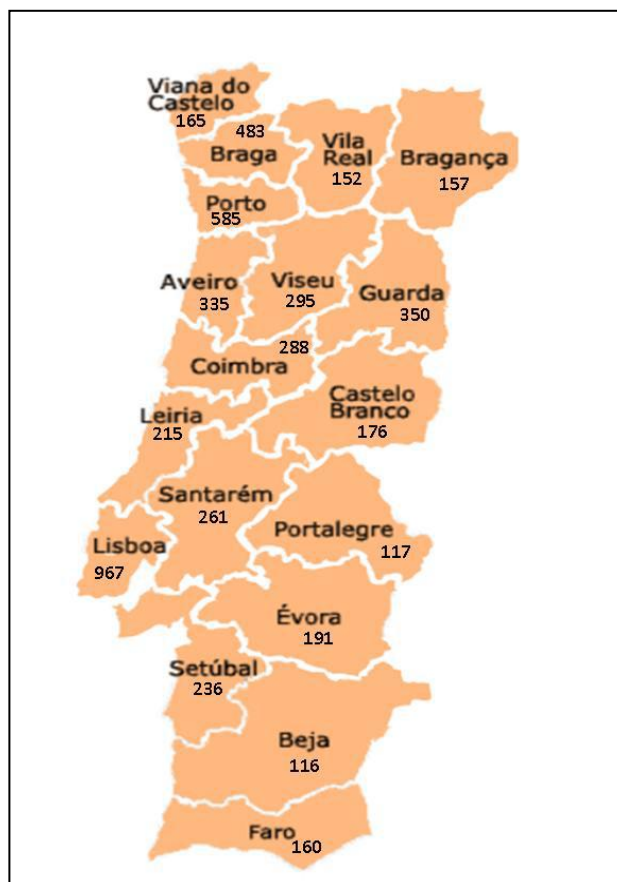
Gráfico 3 - Distribuição das IPSS por distrito



Fonte: Elaboração própria, baseada em dados retirados do *site* da Segurança Social

Estas são zonas onde as necessidades sociais impulsionaram a criação de Instituições que suprissem as carências da população.

Fig.1 Distribuição geográfica das IPSS em Portugal



Fonte: Canha (2010, p. 12)

Como já foi referido, e agora também demonstrado, as IPSS têm um papel muito importante na economia portuguesa, seja pelo número de instituições envolvidas, seja pelo auxílio que prestam a milhares de utentes, nas funções de família, velhice, doença, invalidez e exclusão social.

Para além disso empregam muitas pessoas o que contribui para a diminuição do desemprego em Portugal. As IPSS são substancialmente financiadas pelo Estado, e movimentam grandes montantes de dinheiro público que obriga estas entidades a ter uma gestão cuidada e atenta.

Considerando importante para o nosso trabalho perceber as linhas orientadoras do atual regime contabilístico das Entidades do Sector Não Lucrativo, iremos dedicar o próximo capítulo a esta análise, apresentando de uma forma mais detalhada as suas características e especificidades.

Capítulo II - O Regime Contabilístico das IPSS

Este capítulo tem como objetivo fazer uma caracterização das linhas mestras do atual regime contabilístico para as entidades do setor não lucrativo, o SNC-ESNL.

Esta exposição é essencial para se compreender, essencialmente, os ajustamentos efetuados nas demonstrações financeiras, face às alterações recentes no normativo contabilístico das entidades sem fins lucrativos, por forma a que os objetivos pretendidos deste estudo sejam alcançados.

2.1. O anterior normativo contabilístico das IPSS: o PCIPSS

Até à publicação do PCIPSS, em 1989, a elaboração das contas das IPSS era feita segundo instruções emanadas pela extinta Direcção-Geral da Assistência Social que, segundo o Decreto-Lei n.º 78/89, de 3 de março, se vinham a revelar insuficientes para a obtenção de informação de gestão completa e relevante.

O PCIPSS, aprovado através do Decreto-lei n.º 78/89⁹, de 3 de março, resultou da necessidade de dotar estas instituições de normas que, no campo da organização contabilística, possibilitassem a apresentação das suas contas segundo conceitos e procedimentos uniformes, aceites e praticados por todas. Refletia os princípios, a estrutura e os conceitos do POC, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 47/77, de 7 de fevereiro, com as alterações introduzidas por legislação subsequente. Acresce referir que o PCIPSS contemplava já as alterações a introduzir no Plano Oficial de Contabilidade (POC) pela sua adaptação à 4.^a Diretiva do Conselho das Comunidades Europeias.

De acordo com o diploma legal que aprovou este normativo, eram objetivos fundamentais uniformizar critérios; normalizar procedimentos contabilísticos; dotar as instituições de informação contabilística que tivessem em conta as necessidades de gestão do sistema possibilitando análises de custos relativas às atividades desenvolvidas; permitir a modernização do sistema e contribuir para que as contas das IPSS se apresentassem de

⁹ O Decreto-Lei n.º 78/89, de 3 de março, pode ser consultado em:
http://www.dgtf.pt/ResourcesUser/DGTF/Documentos/SucessaoEntidadesExtintas/FFH-DL_77_89.pdf, acedido em 01.07.2014

mais fácil leitura, quer para os seus órgãos gestores, quer para os utilizadores dos seus serviços e entidades interessadas nos resultados da sua atividade.

O PCIPSS entrou em vigor a partir de 1 de janeiro de 1990, obrigatoriamente.

2.2. O atual sistema de normalização contabilística para entidades do sector não lucrativo: o SNC-ESNL

2.2.1. Enquadramento legal e motivações da mudança

Apesar do PCIPSS responder às questões e necessidades contabilísticas e financeiras requeridas, relevantes e urgentes, na elaboração das contas anuais e do orçamento, para submissão à Segurança Social, falhava na questão de harmonização contabilística, por comparação com outros países. Persistia a necessidade de um “Sistema de Normalização Contabilístico”, porém mais operante e funcional, que além de responder a todas estas questões sem défices, também nos permitisse a comparação com os outros sistemas implementados pelos nossos parceiros, distribuídos pelo mundo atual, fornecendo comparabilidade, transparência, rigor, equidade e segurança superiores.

Com a publicação do Decreto-Lei n.º 36-A/2011, de 9 de março, que aprovou o regime da normalização contabilística para as ESNL, e que faz parte integrante do SNC, foram criadas regras contabilísticas próprias, aplicáveis especificamente às entidades que prossigam, a título principal, atividades sem fins lucrativos e que não possam distribuir aos seus membros ou contribuintes qualquer ganho económico ou financeiro direto, designadamente associações, pessoas coletivas públicas de tipo associativo, fundações, clubes, federações e confederações.

Excetuam-se deste novo regime as cooperativas e as entidades que apliquem as normas internacionais de contabilidade. Não obstante, as cooperativas de solidariedade social equiparadas a IPSS, de acordo com a alteração introduzida pela Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro (OE 2013), também passam a aplicar a NC-ESNL.

Conforme referido naquele diploma legal a criação de regras contabilísticas próprias aplicáveis às ESNL justifica-se por duas razões essenciais. Desde logo, em razão da

propagação que estas entidades têm vindo a conhecer e do importante papel e peso que desempenham na economia, que justifica que se reforcem as exigências de transparência relativamente às atividades que realizam e aos recursos que utilizam, nomeadamente através da obrigação de prestarem informação fidedigna sobre a gestão dos recursos que lhes são confiados, bem como sobre os resultados alcançados no desenvolvimento das suas atividades. Seguidamente, porque as entidades que integram o setor não lucrativo respondem a finalidades de interesse geral que transcendem a atividade produtiva e a venda de produtos ou prestação de serviços.

Importa referir também que, caso estas entidades apresentem demonstrações financeiras consolidadas ou ultrapassem os limites referidos no artigo 262.º do Código das Sociedades Comerciais, nos termos nele previstos ficam sujeitas à certificação legal das contas (total de balanço: € 1.500.000; total de vendas líquidas e outros rendimentos: € 3.000.000; e número médio de empregado durante o exercício: 50).

2.2.2. As especificidades do Relato Financeiro das IPSS

Segundo Bandeira (2013), o atual normativo contabilístico criado para regular as ESNL foi desenvolvido atendendo aos distintos objetivos e especificidades deste tipo de entidades. Em particular, a NCRF-ESNL tem como principal objetivo estabelecer os aspetos de reconhecimento, mensuração e divulgação, e é composto por vários instrumentos (bases para a apresentação de demonstrações financeiras, modelos de demonstrações financeiras, código de contas, NCRF-ESNL e normas interpretativas).

As especificidades da prestação de contas das ESNL assentam sobretudo no facto destas entidades apresentarem três características básicas distintas relativamente às entidades com finalidades lucrativas: (i) respondem a finalidades de interesse geral que transcendem a atividade produtiva e a venda de produtos ou prestação de serviços, o que se traduz numa interpretação não económica do conceito benefício; (ii) o seu financiamento pode resultar do seu próprio património ou de recursos atribuídos por pessoas singulares ou coletivas; (iii) ausência de títulos de propriedade-controlo que possam ser comprados, cedidos, trocados ou de que se espere algum tipo de contraprestação económica no caso de a entidade cessar as suas atividades e ser objeto de liquidação.

O SNC caracteriza-se por ser um sistema que assenta mais em princípios do que em regras e que tem por base uma estrutura conceptual, que orienta a sua implementação, delineando os seus objetivos, quanto à aplicação das Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro. Caracteriza-se ainda pela realização das seguintes fases:

- Reconhecimento (Balanço e DR);
- Mensuração (Balanço e DR);
- Divulgação (Anexo);
- Apresentação (Balanço, Demonstração dos Resultados e Demonstração de Fluxos de Caixa).

Assim, passamos a concretizar e a discriminar as especificidades do relato financeiro, a saber:

2.2.2.1. Quanto aos seus utilizadores

O objetivo fundamental das demonstrações financeiras é o de proporcionar informação acerca da posição financeira, do desempenho e das alterações na posição financeira de uma entidade que seja útil a uma vasta gama de utentes na tomada de decisões económicas. Nas ESNL, os utilizadores da informação financeira são as entidades que entregam recursos (quotas, legados, donativos), os credores, as pessoas que realizam prestações gratuitas (assistência ou trabalhos de voluntariado), o Governo e a Administração Pública entre outros. Nesta conformidade:

- i.* Os doadores/financiadores/associados pretendem conhecer o grau de cumprimento dos objetivos desenvolvidos;
- ii.* Os membros das ESNL pretendem conhecer o modo como os donativos e outros fundos são aplicados nas atividades;
- iii.* Os voluntários pretendem conhecer os resultados da sua dedicação, bem como os programas realizados e as necessidades de recursos;
- iv.* O Estado, na medida em que proporciona os recursos para a atividade de diversas entidades do setor não lucrativo, tem necessidade de controlar os fluxos/meios que permitam cumprir os fins sem diminuir o património;

- v. Os credores pretendem obter informação acerca da capacidade da entidade solver os seus compromissos;
- vi. Os clientes e utentes pretendem avaliar a continuidade dos fornecimentos dos bens e das prestações de serviços;
- vii. O público em geral pretende avaliar o contributo da entidade no seu bem-estar ou no desenvolvimento económico do sector em que se insere.

Podemos, deste modo, concluir e afirmar, o quanto é evidente a importância e a utilidade da informação proporcionada pelas demonstrações financeiras a todos estes utilizadores.

2.2.2.2. Quanto aos instrumentos que compõem o SNC-ESNL

O SNC-ESNL é composto pelos seguintes instrumentos:

1. Bases para apresentação de demonstrações financeiras (BADF) - As bases para a apresentação de demonstrações financeiras estabelecem os requisitos necessários e globais que permitem garantir a comparabilidade quer com as demonstrações financeiras de períodos anteriores da entidade quer com as demonstrações financeiras de outras entidades. Por sua vez, o reconhecimento, a mensuração, a divulgação e aspetos particulares de apresentação de transações específicas e outros acontecimentos são tratados na NCRF-ESNL.

Assim, tal como definidas no Anexo II ao DL n.º 36-A/2011, de 9 de março (SNC-ESNL), para que estes objetivos sejam atingidos, os seguintes pressupostos/características devem ser respeitados:

i) Continuidade - Aquando da preparação das Demonstrações Financeiras (DF), o órgão de gestão deve fazer uma avaliação da capacidade da entidade de continuar a operar encarando-a como uma entidade em continuidade¹⁰.

As DF devem ser preparadas no pressuposto da entidade em continuidade, a menos que existam circunstâncias anormais em que se deva considerar um horizonte temporal para a

¹⁰ Ao avaliar se o pressuposto da entidade em continuidade é apropriado, o órgão de gestão toma em consideração toda a informação disponível sobre o futuro, que é pelo menos de 12 meses a partir da data do balanço.

entidade, caso em que no anexo se deverá indicar tal facto, assim como os critérios utilizados na elaboração da informação financeira.

Note-se contudo que nas ESNL este princípio/pressuposto não corresponde a um conceito económico ou financeiro puro, mas antes à manutenção da atividade de prestação de serviços ou à capacidade da entidade cumprir os fins propostos, tal como referido no Anexo II ao DL n.º 36-A/2011, de 9 de março (SNC-ESNL).

O órgão de gestão deve divulgar, obrigatoriamente, as incertezas materiais relacionadas com acontecimentos ou condições que possam lançar dúvidas significativas acerca da capacidade da entidade em prosseguir em continuidade.

ii) Regime do acréscimo - A entidade deve preparar as suas DF, exceto a Demonstração de fluxos de caixa (DFC), utilizando o regime contabilístico do acréscimo (periodização económica).

Ao ser usado o regime contabilístico do acréscimo, os itens são reconhecidos como ativos, passivos, fundos patrimoniais, rendimentos e gastos quando satisfaçam as definições e os critérios de reconhecimento para esses elementos, independentemente do momento de ocorrência dos fluxos de caixa.

iii) Consistência de apresentação - A apresentação e classificação de itens nas DF deve ser mantida de um período para outro, a menos que seja perceptível, após uma alteração significativa na natureza das operações da entidade ou uma revisão das respetivas demonstrações financeiras, que outra apresentação ou classificação seria mais apropriada, tendo em consideração os critérios para a seleção e aplicação de políticas contabilísticas contidas na NCRF – ESNL.

Uma entidade altera a apresentação das suas demonstrações financeiras apenas se a apresentação alterada proporcionar informação fiável e mais relevante para os utentes das demonstrações financeiras e se for provável que a estrutura revista continue, de modo que a comparabilidade não seja prejudicada. Ao efetuar tais alterações na apresentação, uma entidade reclassifica a sua informação comparativa.

iv) Materialidade e agregação - Cada classe material de itens semelhantes deve ser apresentada separadamente nas demonstrações financeiras. Os itens de natureza ou função dissemelhante devem ser apresentados separadamente, a menos que sejam imateriais¹¹.

As demonstrações financeiras resultam do processamento de grandes números de transações ou outros acontecimentos que são agregados em classes de acordo com a sua natureza ou função. A fase final do processo de agregação e classificação é a apresentação de dados condensados e classificados que formam linhas de itens na face do balanço, na demonstração dos resultados, na demonstração de alterações nos fundos patrimoniais e na demonstração de fluxos de caixa ou no anexo. Se uma linha de item não for individualmente material, ela é agregada a outros itens, seja na face dessas demonstrações, seja nas notas do anexo.¹²

v) Compensação - Os ativos e passivos e os rendimentos e gastos, não devem ser compensados.

É importante que os ativos e passivos e os rendimentos e gastos sejam separadamente relatados. A compensação quer na demonstração dos resultados quer no balanço, exceto quando a mesma reflita a substância da transação ou outro acontecimento, prejudica a capacidade dos utentes em compreender as transações, outros acontecimentos e condições que tenham ocorrido e de avaliar os futuros fluxos de caixa da entidade.¹³

A mensuração de ativos líquidos de deduções de valorização, por exemplo, deduções de obsolescência nos inventários e deduções de dívidas duvidosas nas contas a receber, não é compensação.

vi) Informação comparativa - A informação comparativa deve ser divulgada com respeito ao período anterior para todas as quantias relatadas nas demonstrações financeiras. A informação comparativa deve ser incluída para a informação descritiva quando for relevante para compreensão das demonstrações financeiras do período corrente.

¹¹ Considera -se que as omissões ou declarações incorretas de itens são materiais se puderem, individual ou coletivamente, influenciar as decisões económicas dos utentes tomadas com base nas demonstrações financeiras. A materialidade depende da dimensão e da natureza da omissão ou erro, ajuizados nas circunstâncias que os rodeiam. A dimensão ou a natureza do item, ou uma combinação de ambas, pode ser o fator determinante.

¹² Um item que não seja suficientemente material para justificar a sua apresentação separada na face dessas demonstrações pode porém ser suficientemente material para que seja apresentado separadamente nas notas do anexo.

¹³ A mensuração de ativos líquidos de deduções de valorização, por exemplo, deduções de obsolescência nos inventários e deduções de dívidas duvidosas nas contas a receber, não é compensação.

Por alteração de políticas contabilísticas, as quantias comparativas afetadas pela reclassificação devem ser divulgadas, tendo em conta:

- a) A natureza da reclassificação;
- b) A quantia de cada item ou classe de itens que tenha sido reclassificada;
- c) Razão para a reclassificação.

2. Modelos de demonstrações financeiras (MDF) - De acordo com o artigo 11.º do DL n.º 36-A/2011, de 9 de março, as entidades sujeitas à normalização contabilística para as ESNL apresentam as seguintes demonstrações financeiras:

- a) Balanço;
- b) Demonstração dos resultados por naturezas ou por funções;
- c) Demonstração dos fluxos de caixa;
- d) Anexo¹⁴.

É a Portaria n.º 105/2011, de 14 de março, que aprova os modelos das demonstrações financeiras.

3. Código de Contas (CC) - Através da Portaria n.º 106/2011, de 14 de março, foi aprovado o Código de Contas Específico para as Entidades do Setor não Lucrativo (CC-ESNL), bem como as correspondentes notas de enquadramento às contas específicas das ESNL. No anexo (anexo I), encontrar-se-á o respetivo quadro síntese de contas para as ESNL.

4. Norma contabilística e de relato financeiro para entidades do setor não lucrativo (NCRF-ESNL) - Através do Aviso n.º 6726-B/2011, Diário da República, 2.ª série - N.º 51 - 14 de março de 2011, foi publicada a Norma Contabilística e de Relato Financeiro para as entidades do sector não lucrativo (NCRF-ESNL), que tem como objetivo estabelecer os principais aspetos de reconhecimento, mensuração e divulgação, com as adaptações inerentes às ESNL. A nova norma contabilística e de relato financeiro contém

¹⁴ Um anexo em que se divulguem as bases de preparação e políticas contabilísticas adotadas e outras divulgações exigidas pela NCRF-ESNL

um apêndice denominado “APÊNDICE I - Processo de transição para a normalização contabilística das ESNL - Pontos 5.1 a 5.5 da NCRF-ESNL”.

5. Normas interpretativas (NI) - Sempre que este normativo não responda a aspetos particulares que se coloquem a uma dada entidade em matéria de contabilização ou relato financeiro ou a lacuna em causa seja de tal modo relevante que a sua não integração impeça o objetivo de se prestar informação que, de forma verdadeira e apropriada, traduza a posição financeira numa certa data e o desempenho durante o período de relato, estabelece-se que para integração dessas lacunas e tão-somente para essa finalidade, se recorra supletivamente e pela ordem indicada:

- a) Ao SNC, aprovado pelo DL n.º 158/2009, de 13 de julho e demais legislação complementar;
- b) Às IAS/IFRS adotadas pela UE (Regulamento 1606/2002 do Parlamento Europeu e do Conselho);
- c) Às IAS/IFRS emitidas pelo IASB e respetivas interpretações SIC/IFRIC.

A nível temporal, a normalização contabilística estatuída para as ESNL aplicou-se a partir de 1 de janeiro de 2012, ou em data posterior, podendo estas entidades optar por aplicá-la já ao exercício iniciado em 1 de janeiro de 2011.

De acordo com Gomes e Pires (2014), as Demonstrações Financeiras devem apresentar apropriadamente a posição financeira, o desempenho financeiro e os fluxos de caixa¹⁵ de uma entidade, sendo que a apresentação apropriada exige a representação fidedigna dos efeitos das transações, outros acontecimentos e condições de acordo com as definições e critérios de reconhecimento estabelecidos pela NCRF-ESNL. Na generalidade das circunstâncias, uma apresentação apropriada é conseguida pela aplicação da NCRF-ESNL, exigindo também que uma entidade:

- a) Selecione e adote políticas contabilísticas de acordo com a NCRF-ESNL;
- b) Apresente informação, incluindo políticas contabilísticas, de uma forma que proporcione informação relevante, fiável, comparável e compreensível;

¹⁵ A informação acerca dos fluxos de caixa de uma entidade, quando usada conjuntamente com as restantes demonstrações financeiras, revela-se útil, o proporcionar aos utentes das mesmas uma base para determinar a capacidade da entidade para gerar dinheiro e equivalentes e determinar as necessidades da entidade de utilizar esses fluxos de caixa. Assim sendo, as decisões tomadas pelos utentes exigem uma avaliação da capacidade de uma entidade de gerar dinheiro e seus equivalentes e a tempestividade e certeza da sua geração.

- c) Proporcione divulgações adicionais quando o cumprimento dos requisitos específicos contidos na NCRF-ESNL possa ser insuficiente para permitir a sua compreensão pelos utentes.

2.2.2.3. O Balanço

O Balanço, cujo objetivo é dar informação sobre a posição financeira da entidade, deve apresentar ativos correntes e não correntes, e passivos correntes e não correntes, como classificações separadas na face do balanço, para além da rubrica de Fundos patrimoniais.

A NCRF-ESNL considera que um ativo deve ser classificado como corrente quando satisfaz qualquer dos seguintes critérios:

- a) espera-se que seja realizado ou pretende-se que seja vendido ou consumido no decurso normal do ciclo operacional da entidade;
- b) esteja detido essencialmente para a finalidade de ser negociado;
- c) espera-se que seja realizado num período até doze meses após a data do balanço; ou
- d) é caixa ou equivalente de caixa, a menos que lhe seja limitada a troca ou uso para liquidar um passivo durante pelo menos doze meses após a data do balanço.

Todos os outros ativos devem ser classificados como não correntes, nomeadamente, os ativos tangíveis, intangíveis e financeiros cuja natureza seja de longo prazo (superior a 12 meses). No ativo não corrente de algumas ESNL podem existir bens do património histórico e cultural, onde se incluem imóveis, arquivos, bibliotecas, museus, bens móveis, adiantamentos sobre bens do património histórico e cultural.

Segundo a NCRF-ESNL o passivo deve ser classificado como corrente quando satisfizer qualquer um dos seguintes critérios:

- a) se espere que seja liquidado durante o ciclo operacional normal da entidade;
- b) esteja detido essencialmente para a finalidade de ser negociado;
- c) deva ser liquidado num período até doze meses após a data do balanço; ou

- d) a entidade não tenha um direito incondicional de diferir a liquidação do passivo durante pelo menos doze meses após a data do balanço.

Aquela norma refere ainda que alguns passivos correntes, tais como dívidas a pagar e alguns acréscimos de custos relativos a empregados e outros custos operacionais, são parte do capital circulante usado no ciclo operacional normal da entidade. Tais itens operacionais são classificados como passivos correntes mesmo que estejam para ser liquidados mais de doze meses após a data do balanço.

Os passivos financeiros podem ser classificados como correntes quando a sua liquidação estiver prevista para um período até doze meses após a data do balanço, mesmo que:

- a) o prazo original tenha sido por um período superior a doze meses; e
- b) um acordo de refinanciamento ou de reescalonamento de pagamentos numa base de longo prazo seja completado após a data do balanço e antes das demonstrações financeiras serem autorizadas para emissão.

Todos os outros passivos devem ser classificados como não correntes (Bandeira, 2013).

O fundo patrimonial constitui o interesse residual das ESNL nos ativos depois de deduzir os passivos, sendo que o fundo patrimonial pode incluir certas categorias de itens cuja utilização pode estar restringida.

Nas ESNL o fundo patrimonial compõe-se, designadamente, dos fundos atribuídos pelos fundadores da entidade ou terceiros, pelos fundos acumulados e outros excedentes, bem como pelos subsídios, doações e legados que o Governo ou outro instituidor ou a norma legal aplicável a cada entidade estabeleçam que sejam de incorporar no mesmo (Gomes e Pires, 2014).

A informação mínima a apresentar na face do balanço consta do modelo publicado na Portaria n.º 105/2011, de 14 de março, podendo, no entanto, ser apresentadas linhas com itens adicionais se tal for relevante para melhor compreensão da informação financeira.

2.2.2.4. Demonstração dos resultados

O principal objetivo da demonstração dos resultados é informar sobre o desempenho da entidade num determinado exercício. A NCRF-ESNL refere que todos os itens de rendimentos e de gastos, reconhecidos num período, devem ser incluídos nos resultados a menos que um outro capítulo daquela norma o exija de outro modo. A NCRF-ESNL refere ainda que os itens a apresentar na demonstração dos resultados deverão basear-se numa classificação que atenda à sua natureza (Bandeira, 2013). O modelo de demonstração dos resultados, por naturezas e por funções, foi aprovado pela Portaria n.º 105/2011, de 14 de março, constando na mesma a informação mínima a apresentar na face da demonstração.

2.2.2.5. Anexo

A NCRF-ESNL considera que o anexo deve apresentar informação sobre as bases de preparação das demonstrações financeiras e das políticas contabilísticas usadas, divulgar a informação exigida nos capítulos daquela norma que não seja apresentada na face do balanço e da demonstração dos resultados, e deve ainda proporcionar informação adicional que seja relevante para uma melhor compreensão de qualquer uma delas. As notas do anexo devem ser apresentadas de uma forma sistemática e cada item, na face do balanço e da demonstração dos resultados, que tenha merecido uma nota no anexo, deve ter uma referência cruzada.

A existência do anexo como demonstração financeira deve-se sobretudo à necessidade de divulgar e expor aos destinatários das demonstrações financeiras a informação que as restantes demonstrações (balanço, demonstração dos resultados, demonstração das alterações nos fundos patrimoniais, demonstração dos fluxos de caixa) não apresentam na sua face e que seja exigida pela NCRF-ESNL (Gomes e Pires, 2014).

As divulgações a efetuar no anexo, pelas ESNL, correspondem às publicadas através do anexo n.º 10 da Portaria n.º 986/2009, de 7 de setembro — Modelo reduzido do anexo segundo o SNC —, constando na Portaria n.º 105/2011 apenas as alterações que decorrem das especificidades das ESNL e que consistem basicamente nos parâmetros seguintes: (i) onde se lê «SNC» deve ler-se « SNC-ESNL», (ii) onde se lê «NCRF-PE» (Norma

Contabilística de Relato Financeiro para as Pequenas Entidades) deve ler-se «NCRF – ESNL» e (iii) onde se lê «Capitais próprios» deve ler-se «Fundos patrimoniais».

Existem, no entanto, outras especificidades das ESNL que a Portaria n.º 105/2011 indica; em particular:

- i) nos *Ativos fixos tangíveis* deverá considerar-se uma divulgação adicional referente ao montante e natureza dos bens do património histórico, artístico e cultural;
- ii) as divulgações relativas aos *Ativos intangíveis* de carácter ambiental não são aplicáveis a estas entidades;
- iii) não se aplica a estas entidades a divulgação sobre as locações operacionais no que se refere aos futuros pagamentos mínimos da locação sob locações operacionais, ao total das rendas contingentes reconhecidas como rendimento durante o período e a descrição global dos acordos de locação do locador;
- iv) relativamente à rubrica de *Inventários* acresce a informação sobre a quantia dos inventários escriturada pelo custo corrente;
- v) quanto às *Provisões, passivos contingentes e ativos contingentes* não devem ser consideradas as informações pormenorizadas sobre as provisões de carácter ambiental e os passivos de carácter ambiental. Deve, no entanto, ser apresentada a informação sobre a indicação do valor dos Fundos Permanentes por modalidade associativa das Mutualidades e do património líquido que lhes está afeto, bem como do respetivo grau de cobertura face às Provisões matemáticas necessárias;
- vi) à rubrica de *Subsídios e outros apoios* são acrescidas as informações sobre os benefícios sem valor atribuído, materialmente relevantes, obtidos de terceiras entidades e sobre os principais doadores/fontes de fundos;
- vii) relativamente aos *Instrumentos financeiros* devem ser feitas divulgações adicionais quanto ao número de membros dos órgãos diretivos e alterações ocorridas no período de relato financeiro e deve também ser divulgada a informação sobre as remunerações dos órgãos diretivos.

As restantes demonstrações financeiras (demonstração dos resultados por funções, demonstração das alterações nos fundos patrimoniais, demonstração dos fluxos de caixa, mapa de pagamentos e recebimentos, mapa do património fixo, e mapa dos direitos e compromissos futuros) elencadas pelo SNC-ESNL bem como pela Portaria n.º 105/2011 não são mencionadas na NCRF-ESNL (Bandeira, 2013).

No quadro seguinte apresenta-se o resumo das normas contabilísticas referidas anteriormente e aplicadas às ESNL.

Quadro 2 - Resumo das normas contabilísticas aplicada às ESNL

<p>BADF Âmbito, Finalidade e Componentes (Decreto-Lei n.º 36-A/2011)</p>	<p>1. Quanto ao âmbito, deve ser aplicada a todas as entidades que cumpram os requisitos sobre ESNL; 2.a) Permitir comparabilidade entre períodos e entre entidades; 2.b) Satisfazer as necessidades dos utentes, fornecendo informação; 3. As Demonstrações Financeiras permitem uma representação estruturada da posição financeira e do desempenho do órgão de gestão.</p>
<p>MDF Conjunto das Demonstrações Financeiras (publicado por portaria do membro do governo responsável pela área das Finanças (Portaria n.º 105/2011)</p>	<p>a) Balanço; b) Demonstração dos Resultados (por natureza/funções); c) Demonstração dos Fluxos de Caixa; d) Demonstração das Alterações nos Fundos Patrimoniais; e) Anexo que divulgue as bases de preparação e políticas contabilísticas:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Continuidade; • Regime do Acréscimo; • Consistência de Apresentação; • Materialidade e Agregação; • Compensação; • Informação Comparativa <p>f) Mapas para as entidades sujeitas ao Regime de Caixa</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Pagamentos e Recebimentos; ▪ Património Fixo; ▪ Direitos e Compromissos Futuros.
<p>CC Aprovado, publicado por portaria do membro do governo responsável, pela área das Finanças (Portaria n.º 106/2011)</p>	<p>a) Quadro Síntese de Contas; b) Código de Contas, com as especificidades das ESNL; c) Notas de Enquadramento às Contas Específicas das ESNL. O Código de Contas (CC) deve ser utilizado pelas entidades abrangidas pelas Normas Internacionais de Contabilidade adotadas na UE, nos termos do Regulamento do Conselho Europeu (CE) do Parlamento Europeu e do Conselho, de 9 de Julho.</p>
<p>NCRL - ESNL Proposta pela CNC, publicado no Diário da República, através de Aviso a NCRF-ESNL (Aviso n.º 6726-B/2011)</p>	<p>Objetivos - Define os principais aspetos de reconhecimento, mensuração e divulgação.</p>
<p>NI Proposta pela CNC, publicado no Diário da República, através de Aviso, depois de aprovado, pelo responsável pela área das Finanças (aviso n.º 6726-B/2011)</p>	<p>Sempre que necessário são produzidas normas interpretativas para esclarecer e orientar determinado conteúdo da norma.</p>

Fonte: Elaboração própria, com base nas NCRF-ESNL

Tendo em conta as principais diretrizes do SNC-ESNL e as suas especificidades passamos de seguida à fase do estudo empírico. Para a realização do estudo de caso, foi crucial fazer este enquadramento normativo e conceptual, para melhor entendimento do capítulo seguinte.

Capítulo III - Estudo de caso: A APPACDM de Vila Nova de Gaia

Este capítulo, dedicado ao estudo empírico através de um estudo de caso, começa inicialmente por descrever a metodologia utilizada por forma a alcançar os objetivos delineados. Deste modo, é realizada, num primeiro momento, a apresentação dos objetivos específicos do estudo para, depois, se apresentar os procedimentos e métodos na recolha e análise de dados. Seguidamente, é efetuada uma breve apresentação da instituição selecionada, nomeadamente em alguns dos seus aspetos formais, económicos e sociais. De seguida, é realizada a análise das demonstrações financeiras e dos ajustamentos provenientes da transição para o atual normativo. Por fim, apresentam-se as considerações finais daí resultantes.

3.1. Metodologia de investigação

3.1.1. Objetivos e questão de investigação

Conforme apresentamos na parte introdutória deste trabalho, a questão fundamental deste estudo consiste em saber se o novo regime contabilístico aplicado permite evidenciar de forma clara e objetiva a missão prosseguida por esta associação com o estatuto de IPSS.

De acordo com Quivy, R. e Campenhoudt, L. (1998), o investigador deve procurar enunciar o projeto de investigação na forma de uma pergunta de partida, através da qual tenta exprimir o mais exatamente possível o que procura saber, elucidar e compreender melhor. A formulação da pergunta de partida obriga o investigador a uma clarificação frequentemente muito útil, das suas intenções e perspetivas espontâneas. Põe em prática uma das dimensões essenciais do processo científico: a rutura com os preconceitos e as noções prévias.

Face ao exposto, apresentamos a questão de investigação, ou objetivo principal, desta dissertação:

QI - Os instrumentos contabilísticos elaborados à luz do novo normativo, o SNC-ESNL, fornecem informação adequada, útil e suficiente em nome da transparência subjacente ao regime jurídico das IPSS?

Desta questão de investigação decorrem os seguintes objetivos específicos da dissertação:

QI1 - Indagar que políticas contabilísticas foram adotadas com o novo normativo, aonde é que estão mencionadas ou registadas e que elementos patrimoniais sofreram alterações e se estão devidamente registadas;

QI2 - Averiguar e avaliar se a elaboração das demonstrações financeiras (balanço, demonstração dos resultados, demonstração das alterações nos fundos patrimoniais, demonstração dos fluxos de caixa e anexos), adaptados ao novo normativo contabilístico, contribui para uma melhoria do relato financeiro da APPACDM de Vila Nova de Gaia;

QI3 - Evidenciar de uma forma compreensível, clara e objetiva a missão prosseguida pela APPACDM de Vila Nova de Gaia, por forma a que as Entidades Públicas que a tutelam, especificamente a Segurança Social, possam avaliar a efetiva e adequada aplicação dos apoios de natureza financeiro prestados, considerando a sustentabilidade da instituição.

3.1.2. Enquadramento metodológico da investigação

A seleção da metodologia de investigação a aplicar em qualquer estudo depende sempre do fenómeno a estudar (Ryan *et al.*, 2002). Sendo assim, o modo como o investigador aborda a natureza do fenómeno a pesquisar vai influenciar a forma como se obtém o conhecimento sobre esse fenómeno. Este, por sua vez, vai afetar o processo do qual se poderá fazer a investigação (Vieira, 2009).

3.1.2.1. Método qualitativo

O método qualitativo pressupõe uma análise em profundidade sobre os conhecimentos e significados dos fenómenos estudados. Isto é, permite interpretar esses fenómenos em profundidade através da apreensão dos significados e do estado particular do sujeito, na tentativa de compreender as perspetivas dos indivíduos sobre um assunto. Portanto, este método, privilegia a compreensão dos problemas a partir do ponto de vista do sujeito da investigação (Bogdan e Biklen, 1994).

Deste modo, esta metodologia apresenta como principal vantagem o permitir o acesso à complexidade e diversidade da realidade em estudo, enriquecida pelos significados que lhe são atribuídos pelos intervenientes. Nesse sentido, esta opção metodológica confere uma elevada validade interna. Por outro lado, a metodologia qualitativa apresenta como principal limitação o facto de trabalhar com pequenas amostras, devido à necessidade de contextualização e à natureza dos instrumentos de recolha e análise de dados utilizados (Marques, 2005; Serapioni, 2000).

Neste contexto e, para responder ao objetivo de investigação apontado, a metodologia utilizada é predominantemente qualitativa, baseada no método de estudo de caso.

3.1.2.2. Investigação descritiva e exploratória

O presente estudo pode ser classificado como descritivo ou exploratório. A investigação descritiva pretende exclusivamente descrever as características de determinada situação, com o principal objetivo de fornecer elementos sobre os acontecimentos. Por outro lado, a investigação exploratória procura determinar a falsidade ou a veracidade de uma teoria e de que forma esta pode ser modificada ou expandida (Yin, 1994).

Nesse sentido, esta abordagem possibilitou descrever e explorar este fenómeno de forma a responder ao principal objetivo da investigação, bem como aos objetivos específicos traçados.

3.1.3. Métodos e técnicas da recolha de dados

3.1.3.1. Análise documental

A análise documental é uma técnica de recolha de dados necessária em qualquer tipo de investigação, nomeadamente na contabilidade (Pardal e Correia, 1995; Vieira *et al.*, 2009).

Nesse âmbito, a utilização de textos e documentos é um método valioso na abordagem dos dados qualitativos sendo uma fonte bastante rica de informação (Vieira *et al.*, 2009).

Desta forma, na presente investigação, a análise de documentos é considerada como um meio de confirmação ou certeza de que foi realizado um determinado acontecimento, de determinada forma, num determinado local e em determinado período de tempo. Assim,

depois de selecionada a IPSS alvo do nosso estudo de caso, a APPACDM de Vila Nova de Gaia, foi de imediato marcada e realizada uma breve reunião informal com o Presidente da Direção, Dr. Mário Dias, onde foram mencionadas todas as pretensões deste estudo. Rapidamente acedeu ao pedido e prontamente se colocou à disposição, para toda e qualquer informação necessária e, eventualmente, mais esclarecedora.

Gentilmente disponibilizou todos os elementos necessários à análise de conteúdo das demonstrações financeiras pertencentes à IPSS. Estas, incluem o Balanço, a Demonstração dos resultados por naturezas, a Demonstração das alterações nos fundos patrimoniais, a Demonstração dos fluxos de caixa e os respetivos anexos, ou seja, os Relatórios e Contas referentes aos exercícios de 2011, 2012 e 2013.

3.1.3.2. Entrevista

Segundo Vieira *et al.* (2009) a entrevista é um procedimento de recolha de dados que consiste em uma conversa individual entre duas pessoas ou um grupo de indivíduos e, entre as técnicas de recolha de dados, a entrevista apresenta-se como a mais utilizada na investigação qualitativa, porque proporciona um conhecimento sobre uma temática com determinados níveis de desconhecimento.

Desta forma, este método visa que o investigador conquiste informações a respeito de determinado conteúdo, recorrendo a uma conversação de natureza técnico-profissional, cujo nível de fiabilidade, pertinência e validade é analisado de acordo com os objetivos (Cardoso, 2007; Vieira *et al.*, 2009).

Enquanto ferramenta de recolha de dados, foi dado realce à entrevista semiestruturada, já que esta ao valorizar a presença do investigador, oferece todas as perspetivas possíveis para que o entrevistado alcance a liberdade e a espontaneidade necessária de modo a enriquecer a investigação (Flick, 2005). Segundo o mesmo autor, este género de entrevista consiste em um determinado número de questões temáticas que devem servir como orientação para obter uma informação importante por parte do entrevistado.

Nesta conformidade, a entrevista pressupôs a elaboração de um guião, que serviu como fio condutor para o entrevistador na realização da mesma. Seguidamente, procedeu-se à seleção e ao contacto por via eletrónica dos entrevistados com maior capacidade de facultarem a informação pretendida (Vieira *et al.*, 2009).

No dia da realização da entrevista, o investigador recordou ao entrevistado o objetivo da mesma, salientando a importância da sua contribuição para a investigação. A duração global de cada entrevista foi sensivelmente entre 30 a 60 minutos, ocorrendo a sua realização nos finais do mês de outubro¹⁶, nas instalações do local de trabalho de cada um dos entrevistados (Vieira *et al.*, 2009).

Deste modo, esta técnica evidenciou-se na presente investigação, porque veio acrescentar mais opiniões, mais testemunhos de profissionais qualificados sobre as várias questões formuladas de modo a apoiar, reforçar, comprovar e validar todo o trabalho de campo efetuado com este estudo de caso.

Tabela 3 - Identificação dos entrevistados e a razão da sua preferência

Nome	Motivos de escolha
Emílio Ricon Peres	- Técnico Oficial de Contas - Responsável pelo gabinete de contabilidade da UDIPSS - Porto
Hugo do Carmo	- Licenciado em Contabilidade pelo ISCAP - Técnico Oficial de Contas da APPACDM - V.N. Gaia
Luciana Querido	- Técnica Oficial de Contas - Responsável pelo Departamento de Contabilidade do Centro Social de Soutelo

Fonte: Elaboração própria

3.1.3.3. Registo de áudio

O registo de áudio é um método que tem sido bastante usado na investigação qualitativa porque tem a capacidade de proporcionar uma informação mais fiável, principalmente, a

¹⁶ Entrevista realizada no dia 27 de outubro de 2014, com o TOC da APPACDM- V. N. Gaia, Dr. Hugo Carmo. Entrevista realizada no dia 29 de outubro de 2014, com o responsável pelo Gabinete de Contabilidade da UDIPSS-Porto, Dr. Ricon Peres. Entrevista realizada no dia 31 de outubro de 2014, com a responsável pelo Departamento de Contabilidade do Centro Social de Soutelo, Dra. Luciana Querido.

nível da linguagem utilizada, entoação dada, pausas ocorridas durante a entrevista, entre outros (Vieira *et al.*, 2009).

Nessa conformidade, a aplicação deste método constitui um instrumento importante que oferece diferentes vantagens, mas também algumas limitações. Por exemplo, a principal vantagem deste método consiste na obtenção de uma informação mais fiável que poderá ser analisada detalhadamente por diversas vezes. Porém, pode apresentar como principal limitação o facto de poder retrair os intervenientes, nomeadamente, devido à carência de confiança (Vieira *et al.*, 2009).

Nesse sentido, de forma a minimizar o impacto das limitações deste tipo de instrumento e a retirar o maior proveito das suas vantagens, as entrevistas realizadas foram alvo de registo de áudio, através do uso de um gravador. Para complementar, foi requerido aos entrevistados um consentimento para a gravação de voz e publicação dos dados, por via de uma declaração que foi consentida e assinada pelos intervenientes. Simultaneamente, no dia da realização da entrevista, foi lembrado o principal objetivo, a importância e a metodologia subjacente no estudo (Vieira *et al.*, 2009).

Posteriormente procedeu-se à transcrição da gravação na íntegra, de forma a possibilitar uma análise assertiva e objetiva. Seguidamente a sua transcrição foi enviada para leitura e aprovação do entrevistado (Yin, 2003).

3.1.4. Métodos e técnicas de análise de dados

A análise de dados desenvolve-se fundamentalmente em três etapas: descrição, análise e interpretação. A descrição corresponde à escrita de textos dos dados originais registados pelo investigador. A análise tem como objetivo a organização dos dados, onde se devem evidenciar os aspetos essenciais, para proporcionar a obtenção de respostas ao problema proposto pelo estudo. Por último, a interpretação procura dar um sentido mais amplo das respostas, mediante a sua ligação a outros conhecimentos adquiridos anteriormente (Gil, 2008). Assim, a análise de dados do trabalho incide sobre uma das técnicas mais utilizadas nas ciências sociais: a análise de conteúdo (Pacheco, 2006).

3.1.4.1. Análise de conteúdo

A análise de conteúdo compreende um conjunto variado de instrumentos metodológicos que permitem viabilizar a descrição do conteúdo da comunicação. Esta pode apresentar-se sob forma escrita ou sob forma não escrita (Pardal e Correia, 1995).

Assim, para se proceder ao tratamento dos dados qualitativos, nomeadamente dos dados provenientes das entrevistas, privilegiou-se a análise de conteúdo para se conseguir uma leitura e interpretação mais fiável. Como explica Moraes (1999), esta técnica de análise coopera na reinterpretação das mensagens e na compreensão dos seus significados num nível que vai muito além de uma leitura comum.

Nesse contexto, esta análise ocorreu ao longo de três fases. Numa primeira fase, foi feita a transcrição integral das entrevistas, seguida de uma leitura das mesmas, acompanhada pela gravação, com vista à correção de eventuais erros. Este procedimento permitiu uma ligação maior com a informação incluída nas entrevistas. Na segunda fase, dividiu-se as entrevistas por diferentes temas e acontecimentos para simplificar a união do parecer de cada interveniente. Por último, na terceira etapa, procurou-se responder aos objetivos de investigação.

3.2. Identificação da APPACDM de Vila Nova de Gaia¹⁷

A APPACDM - V. N. Gaia - Associação Portuguesa de Pais e Amigos do Cidadão Deficiente Mental de Vila Nova de Gaia - é uma Instituição Particular de Solidariedade Social, de Utilidade Pública, nascida em 1973, que visa promover a integração da pessoa com deficiência mental, sensibilizar e corresponsabilizar a sociedade e o Estado na resolução dos problemas desta população.

Promove atividades que possibilitem a estimulação e desenvolvimento das capacidades destes cidadãos, desde os zero anos até à sua vida adulta, não esquecendo o apoio às suas famílias (atividades de educação, reabilitação, formativas, culturais, recreativas e desportivas); a sua área de atuação alarga-se a todo o Concelho de Vila Nova de Gaia e a sua intervenção faz-se de forma articulada com a comunidade, estabelecendo protocolos com várias entidades, nomeadamente na área da Educação, Segurança Social, Trabalho e Emprego, Saúde e Autarquias.

¹⁷ Os elementos das Demonstrações Financeiras foram disponibilizados e a sua divulgação neste estudo foi autorizada, como se pode ver em anexo.

A APPACDM - V. N. Gaia orienta a sua atividade tendo em conta a sua análise organizacional, mas também o contexto social onde se insere e os desafios do futuro para as IPSS, pelo que organiza um processo de planeamento estratégico com definição de objetivos a três anos.

O planeamento e atividade da APPACDM - V. N. Gaia é enquadrado pela sua Missão, Visão e Valores¹⁸.

São suas preocupações os princípios de liderança, *staff*, direitos, ética, parcerias, orientação para o cliente, participação, abrangência, orientação para resultados e melhoria contínua.

Quer as atividades desenvolvidas, quer a estrutura orgânica da APPACDM-V. N. Gaia podem ser constatadas no Organograma que juntamos em anexo (Anexo II).

Apresentamos, também, na tabela abaixo, alguns dos indicadores mais significativos verificados nestes últimos três anos: 2011, 2012 e 2013.

Tabela 4 - Alguns dos indicadores da APPACDM - V. N. Gaia

Rubricas	2011	2012	2013
Valor do Balanço	3 118 979,24 €	3 361 021,89 €	4 062 257,37 €
Total dos Rendimentos	2 016 865,20 €	1 972 444,20 €	2 102 200,60 €
Nº de associados	420	467	500
Nº de clientes	235	258	360
Nº de colaboradores	87	86	76

Fonte: Elaboração própria

Como podemos observar nos dados apresentados na tabela anterior, os valores do balanço têm vindo a aumentar ao longo dos três anos, os rendimentos apresentam uma ligeira quebra em 2012 mas, de imediato, voltam a subir em 2013, e verificamos, também, que quer o número de associados quer o número de clientes têm vindo a aumentar ao longo dos anos, o que demonstra já a sua importância e dimensão no seio deste tipo de associações. Já o número de colaboradores tem sofrido uma diminuição ao longo dos três anos, fruto de uma gestão cada vez mais eficaz e eficiente.

¹⁸ Pode ser consultado em <http://www.appacdm-gaia.org.pt/>, acedida em 2014/07/12

A partir de 2012, a entidade passou a ter Certificação Legal de Contas em conformidade com o artigo 12.º do Decreto-Lei n.º 36-A/2011, alterada já pelo Decreto-Lei n.º 64/2013¹⁹, de 13 de maio.

3.3. Análise das Demonstrações Financeiras da APPACDM - V. N. Gaia

No sentido de procurar responder às questões de investigação apresentadas no início deste capítulo iremos, de seguida, passar a discriminar e comentar as diferenças ocorridas nos principais mapas das Demonstrações Financeiras, face à aplicação do novo regime contabilístico, o SNC-ESNL.

3.3.1. Análise das DF e ajustamentos referentes à transição de normativo

A adoção da NCRF-ESNL ocorreu pela primeira vez em 2011, pelo que a data da transição do referencial contabilístico anterior, o PCIPSS, para este normativo é 1 de janeiro de 2011, conforme o estabelecido no § 5 Adoção pela primeira vez da NCRF-ESNL.

As Demonstrações Financeiras de 2010 que foram preparadas e aprovadas, de acordo com o referencial contabilístico em vigor naquela altura, em 2011, foram reconvertidas de modo a proporcionar comparabilidade com as Demonstrações Financeiras desse ano.

O montante total de ajustamento à data da transição reflete a diferença ocorrida nas Demonstrações Financeiras devido à adoção da NCRF-ESNL. Estes ajustamentos estão evidenciados em “*Resultados Transitados*”. Assim, os efeitos provenientes da adoção do novo referencial contabilístico à data da transição (1 de janeiro de 2011) foram registados em “*Fundos Patrimoniais*” e estão descritos e explicitados no quadro que se segue:

¹⁹ Atualmente dois dos seguintes: Total do balanço: 2.550.000 euros; Total das vendas líquidas e outros rendimentos: 5.100.000 euros; Número de trabalhadores empregados em média durante o exercício: 85 (Decreto-Lei n.º 64/2013, de 13 de maio).

Tabela 5: Reconciliação dos fundos patrimoniais à data de 1 de janeiro de 2011

(valores em euros)

Reconciliação dos Fundos Patrimoniais	
Fundos Patrimoniais PCIPSS/PCAM/POCFADAAAC	15.782,07
Desreconhecimento de Activos Intangíveis	
Outros Ajustamentos	

Impostos Diferidos	
Total Ajustamentos	-
Fundos Patrimoniais SNC-ESNL	15.782,07

Fonte: Anexo das Demonstrações Financeiras de 2011 da APPACDM de V. N. Gaia

Por sua vez a reconciliação do Resultado do Período é a seguinte:

Tabela 6: Reconciliação do resultado à data de 1 de janeiro de 2011

(valores em euros)

Reconciliação do Resultado	
Resultado Líquido PCIPSS/PCAM/POCFADAAAC	121.582,83
Desreconhecimento de Activos Intangíveis	
Outros Ajustamentos	

Impostos Diferidos	
Total Ajustamentos	-
Resultado Líquido SNC-ESNL	121.582,83

Fonte: Anexo das Demonstrações Financeiras de 2011 da APPACDM de V. N. Gaia

Nesta conformidade, de seguida passamos à análise de cada uma das peças principais do relatório de contas da entidade estudada.

3.3.1.1. O Balanço

A entidade preparou o balanço de abertura de 1 de janeiro de 2011 aplicando as disposições previstas na NCRF-ESNL, reconvertendo, para tal, o balanço de 31 de dezembro de 2010. Esta reconversão passou pelos seguintes procedimentos:

- i. Reclassificação - Este procedimento consiste na transferência dos saldos das contas existentes por força da utilização do PCIPSS, para as contas definidas no código de contas do novo normativo.

- ii. Reconhecimento/Desreconhecimento - Este procedimento resume-se na inclusão ou eliminação de rubricas do Balanço, por força da aplicação da NCRF-ESNL.

Tendo em conta estas considerações iniciais e, verificados os ajustamentos efetuados, realizou-se um trabalho de campo, nos serviços financeiros da instituição, para melhor perceber as principais diferenças ocorridas e, que passamos de seguida a analisar (a ordem alfabética das notas e ajustamentos colocados no balanço passam agora a ser descritas):

a) Ativos Fixos Tangíveis

As Imobilizações Corpóreas, em PCIPSS, encontravam-se registadas individualmente pelo seu valor bruto e registava-se, em simultâneo, a amortização acumulada respetiva. Por diferença, obtinham-se as respetivas imobilizações corpóreas líquidas, como podemos observar na tabela seguinte:

Tabela 7: O registo das imobilizações corpóreas, em PCIPSS à data de 31/12/2010

(valores em euros)

Em PCIPSS: 31/12/2010		AB	AP	AL
42	Imobilizações Corpóreas			
421	Terrenos e Recursos Naturais	100.000,00	0,00	100.000,00
422	Edifícios e Outras Construções	2.234.820,45	898.213,67	1.336.606,78
423	Equipamento Básico	245.153,85	213.466,41	31.687,44
424	Equipamento de Transporte	281.819,00	236.907,26	44.911,74
425	Ferramentas e Utensílios	8.350,91	8.179,11	171,80
426	Equipamento Administrativo	77.500,41	60.428,65	17.071,76
427	Taras e Vasilhame			
428	Animais Produtivos de Trabalho e de Reprodução			
429	Outras Imobilizações Corpóreas	32.164,01	32.164,01	0,00
441/6	Imobilizações em Curso			
448	Adiantamentos p/c de Imobilizações Corpóreas			
		2.979.808,63	1.449.359,11	1.530.449,52

Fonte: Elaboração própria, com base no balanço da APPACDM -V. N. Gaia de 31/12/2010

Em SNC-ESNL, as imobilizações corpóreas são reclassificadas em Ativos Fixos Tangíveis de acordo com o novo código de contas e, estes valores aparecem agora espelhados pelo seu valor líquido final, como podemos presenciar na nova tabela retirada dos elementos contabilísticos da IPSS em análise:

Tabela 8: O registo dos ativos fixos tangíveis, em SNC-ESNL, à data de 31/12/2010

(valores em euros)

Em SNC-ESNL: 31/12/2010		AL
433	Outros Ativos Fixos Tangíveis	
4331	Terrenos e recursos naturais	100.000,00
4332	Edifícios e outras construções	2.234.820,45
4333	Equipamento básico	245.153,85
4334	Equipamento de transporte	281.819,00
4335	Equipamento administrativo	77.500,41
4337	Outros ativos fixos tangíveis	40.514,92
4338	Depreciações acumuladas	-1.449.359,11
		1.530.449,52

Fonte: Elaboração própria, com base no balanço da APPACDM -V. N. Gaia de 31/12/2010

b) Outras Contas a receber

Em PCIPSS, o valor de 155.805,80 € referente às dívidas de terceiros-curto prazo contabilizado nas contas *262/6/7/8-Outros devedores e credores* foi, agora, reclassificado com o SNC-ESNL, na *conta 27-Outras contas a receber*, no ativo corrente.

c) Gastos a reconhecer

O valor apostado, em PCIPSS, na rubrica de Diferimentos, conta *272-Despesas com custo diferido*, no montante de 353.422,77 €, aparece apenas reclassificado, em SNC-ESNL, na conta *281-Gastos a reconhecer*.

d) Fundos

Em PCIPSS, o valor de 15.782,07 € referente à rubrica *51-Fundo Social*, passa a ser apresentado, em SNC-ESNL, como *51-Fundos*.

e) Resultados Transitados

O valor da conta *59-Resultados Transitados*, em PCISS, passar a ser definida, no código de contas do novo normativo, como a conta *56-Resultados Transitados* e tem o montante apostado de 2.285.356,63 €.

f) Excedentes de revalorização

O valor de 100.000,00 € que estava na rubrica *55-Reservas de reavaliação*, em PCIPSS, passa a estar apresentado na conta *58-Excedentes de revalorização de ativos fixos tangíveis e intangíveis*;

g) Outras variações nos fundos patrimoniais

Em PCIPSS, o valor 452.795,59 € dizia respeito à conta 274-*Diferimentos-Receitas com proveito diferido* e, com o novo normativo, transitou para a conta 59-*Outras variações nos fundos patrimoniais*. Ou seja, o valor das receitas realizadas no exercício mas cujo proveito deveria ser reconhecido nos exercícios seguintes estava em Diferimentos (Passivo) quando agora passa a estar contemplada na conta de *Fundos Patrimoniais-Outras variações patrimoniais*: registam-se nesta conta os subsídios de Fundadores/associados/membros e do Estado, bem como os donativos que estejam associados com ativos fixos tangíveis ou intangíveis²⁰(SNC-ESNL-Notas de Enquadramento);

h) Diferimentos

Em PCIPSS, a rubrica Diferimentos que era composta pelas contas 273-*Diferimento de despesas*, no valor de 168.731,12 € e 274-*Receitas com proveito diferido*, no valor de 452.795,59 €, foram reclassificadas, em SNC-ESNL, nas contas 27-*Outras contas a pagar* e 59-*Outras variações nos fundos patrimoniais*, respetivamente (conforme notas i) e h)).

i) Dívidas a terceiros - curto prazo / Passivo Corrente

Elaboramos a seguinte tabela para uma melhor perceção dos ajustamentos efetuados neste conjunto de rubricas. Assim, passamos a ter:

Tabela 9 - Justificação do ajustamento na conta 27-*Outras contas a pagar*

(valores em euros)

PCIPSS: 31/12/2010			SNL: 31/12/210		
c/c	Rubricas	Valores	c/c	Rubricas	Valores
	Dívidas a Terceiros - curto prazo			Passivo Corrente	
2611	Fornecedores de imobilizado c/c	43.977,53			
262/3/7/8	Outros credores	60.017,87	27	Outras contas a pagar	272.726,52
		103.995,40			272.726,52
	Diferimentos				
273	Diferimento de despesas	168.731,12			
	Total	272.726,52			

Fonte: Elaboração própria

²⁰ De acordo com o SNC-ESNL-Notas de Enquadramento.

Da leitura da tabela acima referenciada, podemos afirmar, então, que o valor que consta na rubrica *27-Outras contas a pagar*, 272 726,52 €, em SNC-ESNL, é a reclassificação dos valores das contas *2611-Fornecedores de imobilizado c/c*, *262/3/7/8-Outros credores* e *273-Diferimento de despesas*, em PCIPSS.

Conforme análise efetuada, rubrica a rubrica, apresentamos na página seguinte o balanço segundo os dois normativos, com os ajustamentos devidamente assinalados e que acabaram de ser explorados:

Tabela 10: O Balanço em 31/12/2010 reconvertido de acordo com as NCRF-ESNL

(valores em euros)

RUBRICAS	NOTAS	31/12/2010		
		PCIPSS	Ajustamentos	NCRF-ESNL
Ativo				
Ativo não corrente				
Ativos fixos tangíveis	a)	1.530.449,52		1.530.449,52
Bens do património histórico e cultural				
Propriedades de investimento				
Ativos intangíveis				
Investimentos financeiros				
Fundadores/beneméritos/patrocionadores/doadores/associados/membros				
Subtotal		1.530.449,52		1.530.449,52
Ativo corrente				
Inventários				
Clientes				
Adiantamentos a fornecedores				
Estado e outros Entes Públicos				
Fundadores/beneméritos/patrocionadores/doadores/associados/membros	b)	155.805,80		155.805,80
Outras contas a receber				
Diferimentos	c)	353.422,77		353.422,77
Outros Ativos financeiros				
Caixa e depósitos bancários		1.232.543,40		1.232.543,40
Subtotal		1.741.771,97		1.741.771,97
Total do Ativo		3.272.221,49		3.272.221,49
FUNDOS PATRIMONIAIS E PASSIVO				
Fundos patrimoniais				
Fundos	d)	15.782,07		15.782,07
Excedentes técnicos				
Reservas	e)	2.285.356,63		2.285.356,63
Resultados transitados				
Excedentes de revalorização	f)	100.000,00		100.000,00
Outras variações nos fundos patrimoniais	g)		+ 452.795,59	452.795,59
Resultado Líquido do período		121.582,83		121.582,83
Total do fundo do capital		2.522.721,53	+ 452.795,59	2.975.517,12
Passivo				
Passivo não corrente				
Provisões				
Provisões específicas				
Financiamentos obtidos				
Outras contas a pagar				
Subtotal				
Passivo corrente				
Fornecedores				
Adiantamentos de clientes				
Estado e outros Entes Públicos		23.977,85		23.977,85
Fundadores/beneméritos/patrocionadores/doadores/associados/membros				
Financiamentos obtidos				
Diferimentos	h)	621.526,71	- 621.526,71	
Outras contas a pagar	i)	103.995,40	168.731,12	272.726,52
Outros passivos financeiros				
Subtotal		749.499,96	- 452.795,59	296.704,37
Total do passivo		749.499,96	- 452.795,59	296.704,37
Total dos fundos patrimoniais e do passivo		3.272.221,49	0,00	3.272.221,49

Fonte: Elaboração própria.

Legenda: As alíneas a), b), c)...i) referem-se às alíneas da secção 3.2.1.1

3.3.1.2. A Demonstração dos Resultados por naturezas

Quanto à Demonstração dos resultados por naturezas todos os itens de rendimentos e de gastos reconhecidos no período estão incluídos nos resultados.

A Demonstração dos resultados por naturezas, conforme modelo publicado na Portaria 105/2011, de 14 de março, está de acordo com as disposições das NCRF-ESNL.

Os itens a apresentar na Demonstração dos resultados baseiam-se numa classificação que atende à sua natureza, não apresentando itens de rendimento e de gasto como itens extraordinários, quer na face da demonstração dos resultados quer no anexo.

Graficamente, temos:

Tabela 11: Demonstração dos Resultados por naturezas

(valores em euros)

RENDIMENTOS E GASTOS	NOTAS	31/12/2010		
		PCIPSS	Ajustamentos	SNC-ESNL
Vendas e serviços prestados		185.749,74		185.749,74
Trabalhos para a própria entidade				
Subsídios, doações e legados à exploração	a)	1.457.267,98	+ 287.731,90	1.744.999,87
Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas		(33.575,52)		(33.575,52)
Fornecimentos e serviços externos	b)	(496.141,58)	(+ 69.458,80)	(565.600,38)
Gastos com o pessoal	c)	(995.519,95)	(+ 184.168,20)	(1.179.688,11)
Ajustamentos de dívidas a receber (perdas/reversões)				
Provisões (aumentos/reduções)				
Provisões específicas (aumentos/reduções)				
Outras imparidades (perdas/reversões)				
Aumentos/reduções de justo valor				
Outros rendimentos e ganhos	d)	0,00	+ 286.303,23	286.303,23
Outros gastos e perdas	e)	(195.953,10)	(+ 63.611,27)	(259.564,37)
Resultado antes de depreciações, gastos de financ. e impostos		- 78.172,43	+ 256.796,89	178.624,46
Gastos/reversões de depreciação e de amortização	f)	(76.826,34)		(76.826,34)
Resultado operacional		(154.998,77)		101.798,12
Juros e rendimentos similares obtidos	g)	19.931,47		19.931,47
Juros e gastos similares suportados	h)	(146,76)		(146,76)
Ganhos extraordinários	i)	574.035,12	- 574.035,12	0,00
Gastos extraordinários	j)	(317.238,23)	+ 317.238,23	0,00
Resultados antes de impostos		121.582,83	0,00	121.582,83
Imposto sobre o rendimento do período		-		-
Resultado líquido do período		121.582,83	0,00	121.582,83

Fonte: Elaboração própria

Legenda: As alíneas a), b), c),...,j) referem-se às alíneas da secção 3.3.1.2.

Os ajustamentos na Demonstração dos Resultados por naturezas foram os seguintes e, de acordo com as alíneas colocadas por ordem alfabética a saber:

a) Subsídios, doações e legados à exploração

Em PCIPSS, o montante de 1.457.267,98 € englobava os valores das contas *73-Proveitos suplementares*, *74-Comparticipações e Subsídios à Exploração* e da *76-Outros Proveitos Operacionais*. Com o SNC-ESNL, o ajustamento efetuado foi proveniente do desreconhecimento da conta *79-Proveitos extraordinários*, por força da aplicação da NCRF-ESNL e no valor de 287.731,89 €, valor a ser incluído agora na conta *75-Subsídios, doações e legados à exploração*, como podemos constatar na tabela que a seguir se apresenta:

Tabela 12: Justificação do ajustamento na conta 75- *Subs., doações e legados à exploração*

(valores em euros)

PCIPSS: 31/12/2010			SNC-ESNL: 31/12/2010		
c/c	Rubricas	Valores	c/c	Rubricas	Valores
73	Proveitos suplementares	554,55			
74	Comparticip. e Subs. à Exploração:				
	Do Estado e outros entes públicos	944.326,08			
	Do C.R.S.S.	500.129,73	75	Subs., doações e legados à	1.744.999,87
	De outros	70,00		exploração	
	De outras entidades				
76	Outros Proveitos Suplementares	12.187,62			
		1.457.267,98			
	Ajustamento efetuado				
79	Proveitos e Ganhos Extraordinários:				
790	Ações Formação Financiados/FSE	287.731,89			
		1.744.999,87			

Fonte: Elaboração própria

b) Fornecimentos e serviços externos

Na conta *62-Fornecimentos e serviços externos* o ajustamento efetuado na passagem do PCIPSS para o SNC-ESNL foi no valor de 69.458,80 €. Este, resultou do desconhecimento da conta Custos Extraordinários por força, também, do novo normativo e, dizia respeito aos gastos efetuados pela valência da formação profissional da APPACDM, que passam agora a estar contemplados nesta mesma rubrica Fornecimentos e serviços externos.

c) Gastos com o Pessoal

Por força do novo normativo, a conta *64-Custos com o Pessoal* passa a designar-se por *63-Gastos com o Pessoal*. Houve um ajustamento, nesta passagem, no valor de 184.168,16 € resultante do ainda desconhecimento da conta de Custos Extraordinários, que existia no PCIPSS.

Esquemáticamente, apresentamos a tabela elucidativa desta situação:

Tabela 13: Justificação no ajustamento na conta *63-Gastos c/Pessoal*

(valores em euros)

PCIPSS: 31/12/2010		SNC-ESNL: 31/12/2010	
Rubricas	Valores	Rubricas	Valores
64 - Custos c/Pessoal	995.519,95	63- Gastos c/Pessoal	1.179.688,11
Ajustamento			
69- Custos Extraordinários	184.168,16		
	1.179.688,11		

Fonte: Elaboração própria

d) Outros rendimentos e ganhos

Em SNC-ESNL, a conta *78-Outros rendimentos e ganhos* passou a ter o valor de 286.303,23 €. Este montante foi maioritariamente proveniente do desconhecimento da conta *79-Proveitos Extraordinários* e passou, também a incluir os valores que pertenciam

às contas *73-Proveitos Suplementares* e *76-Outros Proveitos Operacionais*, existentes em PCIPSS, conforme podemos observar na tabela que a seguir se apresenta:

Tabela 14: Justificação do ajustamento na conta 78- Outros rendimentos e ganhos
(valores em euros)

PCIPSS: 31/12/2010			SNC-ESNL: 31/12/2010		
c/c	Rubricas	Valores	c/c	Rubricas	Valores
73	Proveitos Suplementares	554,55	78	Outros rendimentos e ganhos	286.303,23
76	Outros Proveitos Operacionais	12.187,62			
	Ajustamento				
79 791/8	Proveitos e Ganhos Extraordinários: Outros	273.561,06 <u>286.303,23</u>			

Fonte: Elaboração própria

e) Outros gastos e perdas

O ajustamento aqui encontrado no montante de 63.611,27 € foi proveniente do desconhecimento da conta Custos extraordinários, passando a estar incluso na conta *68-Outros gastos e perdas*.

f) Gastos/reversões de depreciação e de amortização

Não há qualquer diferença/ajustamento a efetuar nesta rubrica. Apenas uma questão de nomenclatura, de acordo com o código de contas vigente no novo normativo.

g) Juros e rendimentos similares obtidos

Não há qualquer diferença/ajustamento a efetuar nesta rubrica: apenas uma questão de nomenclatura.

h) Juros e gastos similares suportados

Não há qualquer diferença/ajustamento a efetuar nesta rubrica: apenas uma questão de nomenclatura.

i) e j) Ganhos e Gastos extraordinários

Em SNC-ESNL há o desreconhecimento das rubricas *Ganhos e Gastos extraordinários*, pelo que os valores existentes em PCIPSS deixaram de existir, como já referenciado nas alíneas anteriores, para passar a constar de outras rubricas: FSE, Gastos c/Pessoal, Outros gastos e perdas e Outros rendimentos e ganhos, conforme podemos constatar na seguinte tabela:

Tabela 15: Resumo dos ajustamentos nas contas Proveitos e Custos Extraordinários

(valores em euros)

PCIPSS: 31/12/2010			SNC-ESNL: 31/12/2010		
c/c	Rubricas	Valores	c/c	Rubricas	Valores
69	Custos e Perdas Extraordinárias	317.238,23	62	F.S.E.	69.458,80
		317.238,23	63	Gastos c/Pessoal	184.168,16
			68	Outros gastos e perdas	63.611,27
					317.238,23
79	Proveitos e Ganhos Extraordinários:		75	Subs., doações e legados à	
790	Ações Formação Financiados/FSE	300.474,06		exploração	287.731,89
791/8	Outros	273.561,06	78	Outros rendimentos e ganhos	286.303,23
		574.035,12			574.035,12

Fonte: Elaboração própria

3.3.1.3. A Demonstração dos Resultados por funções

Este modelo de demonstração, para além da melhoria da comparabilidade da informação financeira e dos instrumentos de análise colocados à disposição dos utentes, é ainda de evidente utilidade para a gestão das empresas. É uma peça contabilística que permite

divulgar de forma específica, o resultado líquido da associação reportado a um determinado período. É um mapa importante para mostrar o desempenho das suas diversas atividades/valências e, de que forma podem ser eventualmente melhoradas. A APPACDM-V. N. Gaia elaborou este mapa (em anexo) onde se evidencia os rendimentos e gastos por valências.

3.3.1.4. Demonstração das Alterações nos Fundos Patrimoniais

O objetivo desta nova demonstração financeira é o de refletir todas as alterações nos fundos patrimoniais entre dois períodos contabilísticos.

Corresponde aos incrementos positivos ou negativos do fundo patrimonial da entidade, sendo assim apresentadas todas as variações ocorridas:

- As alterações que são geradas pelas atividades da entidade mas que não passam pela demonstração dos resultados;
- O resultado líquido do período, que representa a diferença entre rendimentos e gastos em cada período; e
- As que resultam das operações com instituidores (ex.: subsídios e donativos).

Como já referimos anteriormente, aquando os ajustamentos efetuados no Balanço nas alíneas g) j) e k), o valor que estava apostado, em PCIPSS, na rubrica *274-Receitas com proveito diferido* foi desreconhecido, em SNC-ESNL, para passar para a rubrica *59-Outras variações nos fundos patrimoniais*²¹, conforme podemos também observar no mapa respetivo que anexamos.

3.3.1.5. A Demonstração dos Fluxos de Caixa

A Demonstração de Fluxos de Caixa é um importante documento de informação financeira e indispensável ferramenta administrativa, não só no âmbito de uma mera gestão de tesouraria, mas igualmente nos mais latos domínios do governo corporativo.

A NCRF 2 – Demonstração de Fluxos de Caixa, vem definir que, “*A demonstração de fluxos de caixa deve relatar os fluxos durante o período classificados por atividades operacionais, de investimento e de financiamento. A classificação por atividades*

²¹ Registam-se nesta conta os subsídios de Fundadores/associados/membros e do Estado, bem como os donativos que estejam associados com ativos fixos tangíveis ou intangíveis.(SNC-ESNL-Notas de Enquadramento)

proporciona informação que permite aos utentes determinar o impacto dessas atividades na posição financeira da entidade e nas quantias de caixa e seus equivalentes.”

O objetivo da Demonstração de Fluxos de Caixa é proporcionar aos utentes da informação financeira uma base para determinar a capacidade da empresa para gerar dinheiro e equivalentes e determinar as necessidades da empresa de utilizar esses fluxos, em tempo útil.

Em PCIPSS e, relativamente à preparação e apresentação dos fluxos podíamos ter dois métodos: o direto e o indireto. A APPACDM-V. N. Gaia optou pelo método direto.

Este método – parágrafos § 18 e 19 da IAS 7 é aquele em que são divulgados as principais classes dos recebimentos de caixa brutos e dos pagamentos brutos de caixa e que pode ser obtido, quer por:

1. Diretamente dos registos contabilísticos da empresa, mediante a adoção de rubricas apropriadas (serão apresentados exemplos adiante); ou
2. Pelo ajustamento das vendas, custo das vendas e outras itens da demonstração dos resultados (serão apresentados exemplos adiante) que respeitam a:
 - a) Variações ocorridas, durante o período contabilístico, nos inventários e nas dívidas a receber e a pagar contas a pagar e a receber;
 - b) Outros itens que não sejam de caixa; e
 - c) Outros itens pelos quais os efeitos de caixa sejam fluxos de caixa de investimento ou de financiamento.

3.3.1.6. O Anexo

O anexo deve apresentar informação acerca das bases de preparação das demonstrações financeiras e das políticas contabilísticas usadas, bem como divulgar a informação exigida pelas NCRF-ESNL que não seja apresentada na face do balanço e da demonstração dos resultados. Para além disso, deverá também proporcionar informação adicional que não seja apresentada na face do balanço e da demonstração dos resultados, mas que seja relevante para uma melhor compreensão de qualquer uma delas (Gomes e Pires, 2014).

O anexo, então, faz parte integrante de um conjunto completo de demonstrações financeiras, complementando a informação prestada não só no balanço e demonstração de

resultados, mas também nas restantes demonstrações financeiras, designadamente, demonstração dos fluxos de caixa e demonstração das alterações no capital próprio, sempre que aplicáveis.

As notas do anexo devem ser apresentadas pela seguinte ordem:

- i.* Identificação da entidade, incluindo domicílio, natureza da atividade, nome e sede da entidade-mãe, se aplicável;
- ii.* Referencial contabilístico de preparação das demonstrações financeiras;
- iii.* Resumo das principais políticas contabilísticas adotadas;
- iv.* Informação desagregada dos itens apresentados na face do balanço, na demonstração dos resultados por natureza;
- v.* Passivos contingentes e compromissos contratuais não reconhecidos;
- vi.* Indicação do número de pessoal cooperante, número de voluntários e de beneficiários, órgãos sociais ou qualquer outra informação que aumente a qualidade da informação contida nas demonstrações financeiras;
- vii.* Divulgações exigidas por diplomas legais.

Após a devida autorização de publicação por parte da Direção da APPACDM-V.N. Gaia, conforme carta obtida e que anexamos (Anexo III), estão apresentadas também em anexo todas as Demonstrações Financeiras da entidade relativas ao exercício de 2011 (Anexo IV ao Anexo X).

3.4. Utilidade da informação financeira à luz do novo normativo

A informação financeira constitui um elemento fundamental no processo de tomada de decisão, constituindo em si um fator determinante para o eficaz funcionamento das organizações e, desta em particular. E, um dos principais objetivos da entrada em vigor do SNC foi que as instituições passassem a prestar mais e melhor informação sobre a posição financeira e desempenho da sua atividade que seja útil a um vasto leque de utentes na tomada de decisões económicas. Deste modo, abordamos de uma forma concisa as obrigações que a APPACDM-V. N. Gaia tem perante os seus diferentes utentes, a saber:

3.4.1. Exigências de relato a nível fiscal

Aos Serviços Tributários do Estado é entregue a Informação Empresarial Simplificada (IES), informação esta de cariz obrigatória. A IES consiste numa forma de entrega, por via eletrónica e de forma totalmente desmaterializada, de obrigações declarativas de natureza contabilística, fiscal e estatística²².

Por sua vez, o Modelo 22 do IRC é também de entrega obrigatória, embora a APPACDM - V. N. Gaia fique isenta de tributação em sede de IRC, nos termos do n.º 1 artigo 10.º do respetivo Código²³.

A instituição divulga no anexo das demonstrações financeiras (nota 17.10) um conjunto de informação referente aos valores retidos e entregues à Autoridade Tributária, nomeadamente os valores pagos em sede de impostos sobre o rendimento das pessoas singulares (IRS), e os valores pagos à Segurança Social em sede de taxa social única (TSU).

O novo normativo contabilístico ao exigir que o anexo das DF contemple mais informação veio, assim, permitir que o Governo e seus departamentos tenham a informação necessária a fim de regulamentarem as atividades destas instituições, de determinar as políticas de tributação e como base para estatísticas do rendimento nacional e outras semelhantes.

3.4.2. Exigências de relato a nível da Segurança Social

As exigências da Segurança Social passam pelo envio das DF que, após submissão e apreciação por aquela Instituição Pública podem ser consideradas validadas/aprovadas com vista à manutenção dos acordos de cooperação com a IPSS. Dos acordos de cooperação resulta a exigência de apresentação da Demonstração de Resultados por Valência²⁴ que apoia a manutenção das participações aprovadas com a instituição. Esta, assim, no

²² <http://www.ies.gov.pt>, acedido em 10.10.2014

²³ Nos termos do Código do IRC, as pessoas coletivas de utilidade pública e de solidariedade social estão isentas de IRC: a) As pessoas coletivas de utilidade pública administrativa; b) As instituições particulares de solidariedade social, bem como as pessoas coletivas àquelas legalmente equiparadas (n.º 1 do artigo 10.º do CIRCI).

²⁴ Entende-se por Valência - uma unidade específica de atendimento.

anexo das DF, divulga e discrimina, obrigatoriamente, as participações estatais e suas origens (nota 12 do anexo das Demonstrações Financeiras).

À luz do novo normativo contabilístico, a instituição dá resposta às necessidades da instituição que a tutela, a Segurança Social, podendo esta controlar a efetiva e adequada aplicação dos apoios de natureza financeira que presta à instituição.

3.4.3. Exigências de relato a nível do IEFP

Uma vez que uma das respostas sociais da APPACDM-V. N. Gaia é a formação profissional, através da medida do POPH 6.2²⁵, torna-se imperioso que, à luz do novo normativo, nas notas das demonstrações financeiras, se evidencie e discrimine todos os apoios recebidos e sua posterior utilização pelo organismo que tutela aquela valência - o IEFP.

Deste modo, podemos sem margem de dúvidas afirmar que, as necessidades de informação desta entidade pública está satisfeita com toda a divulgação prestada nas demonstrações financeiras da instituição.

3.4.4. Exigências de relato a nível dos sócios/clientes

De acordo com o cumprimento estatutário, a APPACDM-V. N. Gaia apresenta aos seus sócios/clientes, em Assembleia Geral, as contas devidamente enquadradas no SNC-ESNL, certificadas pelo Revisor Oficial de Contas (ROC) e com o Relatório e Parecer do seu Conselho Fiscal.

A instituição ao cumprir com as exigências de divulgação preconizadas pelo novo normativo contabilístico está também, aqui, a satisfazer as necessidades de informação destes utentes.

²⁵ Programa Operacional Potencial Humano - Tipologia de intervenção 6.2. -Qualificação de pessoas com deficiência ou incapacidade. Esta tipologia tem como objetivo a aquisição e o desenvolvimento de competências profissionais, tendo em vista potenciar a empregabilidade das pessoas com deficiência e incapacidades, orientadas para o exercício de uma atividade no mercado de trabalho

3.5. Análise e reflexão sobre o conteúdo das entrevistas realizadas

Com vista à consolidação do estudo empírico efetuado realizaram-se entrevistas a três profissionais qualificados e responsáveis pela contabilidade deste tipo de entidades.

Optou-se por estruturar as entrevistas com base nas cinco questões fulcrais:

1) Considera que a missão prosseguida pelas ESNL em geral e pelas IPSS em particular é divulgada de forma adequada pelos seus instrumentos contabilísticos à luz do novo normativo, o SNC-ESNL?

2) Quais as principais vantagens da aplicação do SNC-ESNL comparativamente ao PCIPSS?

3) As políticas contabilísticas adotadas com o novo normativo trouxeram melhorias para o relato financeiro destas entidades? Houve alguma em particular que passasse a ter maior importância?

4) As novas exigências de relato financeiro, impostas pelo SNC-ESNL, acarretou melhorias para o reporte de informação aos vários *stakeholders*, nomeadamente a nível da Autoridade Tributária, Segurança Social, I.E.F.P.?

5) Considera que a utilidade da informação financeira, à luz do novo normativo, aumentou? Se sim, porquê e de que forma?

Relativamente à primeira questão os vários entrevistados destacaram a importância deste sector e, por conseguinte, do seu relato financeiro. Peres (2014) realçou que no atual contexto socioeconómico, o designado terceiro setor onde estão incluídas as IPSS, tem um papel social primordial, que se traduz em cerca de 5% do PIB e emprega 4% da população ativa. A sua missão é servir a comunidade que lhes deu origem, solucionando muitos dos seus problemas multidimensionais em sintonia com os seus valores e princípios identitários. Deste modo, o importante papel que desempenham na economia justifica que se reforcem as exigências de transparência relativamente às atividades que realizam e à gestão dos recursos que lhes são entregues.

Peres (2014) considera, ainda, que com a aplicação do SNC-ESNL quer o Estado, quer a população ou as entidades interessadas no futuro destas instituições podem utilizar a informação disponibilizada, que consiste não só na divulgação de informação mas em

reconhecer e assumir com responsabilidade e transparência os impactos das políticas, decisões e ações protagonizadas por quem dirige os destinos da entidade.

Carmo (2014) referiu que apesar de as ESNL não terem como lucro o seu principal objetivo, a importância da *accountability* ou prestação de contas tem vindo a crescer, uma vez que se espera que estas entidades, não só sejam eficientes e eficazes na gestão dos escassos recursos, mas que o demonstrem. As ESNL contribuem positivamente a nível económico, social e político, sendo crescente a sua interdependência com outros agentes económicos, particularmente com o Estado, o qual tem exigido mais informação sobre o desempenho destas entidades.

A segunda questão aponta as principais vantagens do novo normativo. Assim, Peres (2014) afirmou que este novo normativo introduziu mudanças importantes na contabilidade e no relato financeiro, em consonância com as normas internacionais de contabilidade. A adoção deste normativo contabilístico permite que os responsáveis das ESNL, apresentem informação mais fidedigna sobre a gestão dos recursos que lhes são confiados, bem como sobre os resultados alcançados no desenvolvimento das suas atividades.

O SNC, ao assumir-se como um sistema de normas contabilísticas mais baseado em princípios que em regras, segue uma corrente que visa conceber um sistema de relato de informação que seja abrangente, flexível e, necessariamente, responsabilizador. O PCIPSS não estava preparado para responder a estas exigências (Peres, 2014).

Querido (2014) considera que a informação disponibilizada pelo novo normativo pressupõe ser mais transparente, comparativa com o ano anterior, e de melhor compreensão para os destinatários.

Relativamente à terceira questão colocada, todos os intervenientes afirmam que as políticas contabilísticas adotadas pelo SNC-ESNL trouxeram uma grande melhoria ao relato financeiro [(Carmo, 2014), (Peres, 2014) e (Querido, 2014)].

Todos os entrevistados sustentam ainda que a política ou políticas contabilísticas a aplicar a determinado item será a que decorrer do capítulo que especificamente tratar da subjacente transação, outro acontecimento ou condição. O órgão diretivo estará mais

envolvido fazendo, eventualmente, juízos de valor no desenvolvimento e aplicação de uma política contabilística que resulte em informação que seja relevante para a tomada de decisões por parte dos utentes e associados e fiável, de tal modo que as demonstrações financeiras:

i) Representem com fidedignidade a posição financeira, o desempenho financeiro e os fluxos de caixa da entidade;

ii) Reflitam a substância das transações, outros acontecimentos e condições e não meramente a forma legal;

iii) Sejam neutras;

iv) Sejam prudentes;

v) Sejam completas em todos os aspetos materiais.

Na quarta questão Carmo (2014) afirmou, categoricamente, que os processos informativos de formato único, fechado e pouco flexíveis, estão desadequados face à realidade atual e às crescentes exigências dos interessados. A apresentação de uma explanação financeira que descreva e explique as características principais do desempenho financeiro e da posição financeira da entidade e as principais incertezas com que se deparam, que vá além das tradicionais demonstrações financeiras, é essencial para o aumento da sua compreensibilidade. A profundidade e extensão das informações divulgadas no processo de prestação de contas respeitando o SNC-ESNL dão resposta às necessidades apresentadas pelos *stakeholders*. De qualquer forma, estas poderão ser ponderadas casuisticamente, de forma a que se tornem informação útil para o utilizador.

Por sua vez Peres (2014) criticou o anterior normativo ao referir que as entidades do setor não lucrativo utilizaram o PCIPSS, até ao ano de 2011, no entanto, constatou-se que, de entre outros aspetos, não existia transparência na informação prestada. Esta opinião foi também seguida por Querido (2014).

Reclama-se às entidades do chamado 3.º Setor um eficiente processo de prestação de contas através do qual disponibilizem, a todos os *stakeholders* informação fidedigna sobre a gestão dos recursos que lhes são confiados, nomeadamente por entidades do Estado,

empresas e particulares. Importa, também, a divulgação dos resultados alcançados no desenvolvimento das suas atividades (Peres, 2014).

Estas organizações estão socialmente e eticamente comprometidas a envolver os *stakeholders* na identificação, na compreensão e também na capacidade de resposta aos assuntos e preocupações sobre sustentabilidade, e passam a relatar, explicar e a estar disponíveis para responder sobre as suas decisões, as suas ações e o seu desempenho. O SNC-ESNL reporta, com transparência, informação aos potenciais destinatários (Peres, 2014).

A última questão colocada, a de maior importância para este estudo, porque se pretende verificar e confirmar a utilidade da informação financeira à luz do novo normativo, Peres (2014) referiu que o novo normativo introduziu mudanças importantes na contabilidade e no relato financeiro, em conformidade com as normas internacionais de contabilidade, pelo que a informação quer em termos qualitativos como quantitativos aumentou claramente indo assim ao encontro do aplicado no setor empresarial.

Carmo (2014) referiu ainda que, tendo em conta as necessidades competitivas globais, a qualidade da informação financeira foi compelida a acompanhar a atividade empresarial. As normas que compõem o SNC-ESNL constituíram uma alteração do paradigma do relato financeiro, com impacto positivo na preparação das demonstrações financeiras. Não se verificaram impactos significativos na transição ao nível dos rácios e das rubricas agregadas do balanço e demonstração de resultados, contudo a quantidade e qualidade da informação financeira apresentada aumentou significativamente.

3.6. Considerações finais do estudo de caso

Como já referimos, as demonstrações financeiras são preparadas e apresentadas anualmente e dirigem-se às necessidades comuns de informação de um vasto leque de utentes. Alguns destes utentes podem exigir, e têm o poder de obter, informação para além da contida nas demonstrações financeiras. Muitos utentes, porém, dependem das demonstrações financeiras como a sua principal fonte de informação e, por isso, tais demonstrações financeiras devem ser preparadas e apresentadas com vista às suas

necessidades. Concomitantemente, sabendo que uma das principais fontes de financiamento das IPSS, têm origem nos subsídios provenientes dos diversos organismos, entre os quais Centros Distritais de Segurança Social, ISS, I.P., Câmaras Municipais, Juntas de Freguesia e Instituto de Emprego e Formação Profissional, estes, passaram a ter mais informação o que lhes permite uma maior flexibilização do processo de tomada de decisão.

Tendo em conta tudo o que foi descrito e, com base na perceção obtida ao longo do estudo e do trabalho de campo realizado, podemos assegurar que o novo normativo veio revolucionar o relato deste tipo de entidades, em particular desta IPSS, quer no que diz respeito à qualidade, à utilidade, à transparência e à melhor divulgação das bases de preparação e políticas contabilísticas e outras divulgações exigidas pelas normas de contabilidade e relato financeiro.

Nesta conformidade, e respondendo à questão principal (QI) do nosso estudo, o novo normativo responde aos utilizadores e disposições legais a saber:

i) Segurança Social

Este organismo público pretende que as IPSS sejam cumpridoras dos contratos de cooperação estabelecidos, e pretende também que seja assegurada a sua sustentabilidade financeira. Ora, a Demonstração dos Resultados por Funções evidencia os resultados por valência. Em relação à sustentabilidade financeira, a Demonstração dos Fluxos de Caixa, como vimos permite avaliar se a instituição tem meios financeiros adequados para levar acabo o cumprimento dos seus objetivos.

ii) Ministério da Educação

A valência apoiada por este ministério é o CRI - Centro de Recursos para a Inclusão, que dá apoio aos jovens em escolaridade obrigatória. A demonstração dos resultados por funções, em conjunto com a informação adequada e prestada no anexo das demonstrações financeiras (nota 12), permite identificar o apoio recebido, pois os jovens nesta faixa etária têm que ter a sua escolaridade gratuita.

Simultaneamente, o mesmo mapa ao permitir comparar o equilíbrio entre rendimentos e gastos, transmite àquele organismo público, que a instituição tem sustentabilidade e equilíbrio financeiro que possibilita atingir os seus objetivos.

iii) IEFP

Relativamente a este instituto público, a resposta à forma como foram efetuados os gastos no que respeita a bolsas de formação com os formandos, gastos com o pessoal e gastos de funcionamento, referente à medida 6.2 do POPH²⁶, estão relevados num mapa extracontabilístico: o mapa de origem e aplicação de fundos na formação de pessoas com incapacidades, em que as aplicações são descritas fundamentalmente por valores com formandos, formadores, rendas, alugueres e amortizações e outras despesas de funcionamento, como podemos observar no mapa que juntamos em anexo (Anexo XI).

Estas aplicações permitem, assim, avaliar a execução do programa estabelecido entre aquele instituto público e a instituição, atestando a regularidade e transparência das operações contabilísticas da prestação de contas do projeto em causa.

Relativamente às questões de investigação específicas, quanto à QI1, a variação dos elementos patrimoniais decorrentes da adoção do novo normativo está evidenciado nos Fundos Patrimoniais, na rubrica *Outras variações nos fundos patrimoniais* que, no caso concreto da APPACDM-V. N. Gaia está mencionada no anexo às demonstrações financeiras (nota 17.8) e, que era proveniente da rubrica *274-Receitas com proveito diferido*, no anterior normativo.

Com a transição de normativo aquele diferimento passa a ser parte integrante dos fundos patrimoniais, uma vez que aqui se registam os subsídios recebidos que estão associados a ativos fixos tangíveis. O novo normativo veio, deste modo, dar ênfase à propriedade dos subsídios recebidos, ou seja, se os fundos patrimoniais por definição traduzem o valor patrimonial da instituição, a passagem da conta *274-Receitas com proveito diferido* para Fundos Patrimoniais vem reforçar o valor patrimonial da instituição que, em PCIPSS, estava relevado no passivo.

²⁶ Conforme já referenciado na secção 3.3.4.

No que toca à QI2, aprez-nos dizer que quando comparamos as demonstrações financeiras atuais com as demonstrações financeiras ao abrigo do PCIPSS, verificamos que o anexo do relato financeiro elaborado à luz do novo normativo, o SNC-ESNL, é mais exaustivo, contendo maior detalhe de informação que o normativo anterior, como era de esperar. Assim, temos as alterações dos fundos próprios, a demonstração dos fluxos de caixa (uma vez que no passado não era manifestamente obrigatório), os subsídios recebidos, a discriminação mais detalhada quanto aos réditos e finalmente, em relação à rubrica *Outras contas a pagar* há uma maior evidência do tipo de credores em relação aos investimentos efetuados, verificando-se portanto uma melhoria substancial na qualidade do relato financeiro.

Finalmente, o último objetivo específico, a QI3, vem reforçar o já referido na nossa questão principal (QI), que de acordo com o novo normativo e com o detalhe exigido pelas notas do anexo às demonstrações financeiras, é possível esclarecer as entidades que tutelam esta instituição, especialmente no que se refere à Segurança Social, relativamente à aplicação dos apoios financeiros recebidos face aos gastos realizados em cada exercício. A demonstração dos fluxos de caixa permite avaliar globalmente a sustentabilidade financeira da instituição, evidenciando que o relato financeiro presta informação fidedigna sobre a gestão dos recursos que lhes são confiados, bem como os resultados alcançados no desenvolvimento das suas atividades.

Para consolidação de tudo o que foi analisado, foram realizadas entrevistas que confirmaram que a quantidade e a qualidade da informação financeira, de acordo com o novo normativo SNC-ESNL, aumentou claramente, tal como aferimos ao longo do estudo empírico realizado.

No próximo capítulo, apresenta-se a sinopse das principais conclusões obtidas no estudo, as referências às limitações e as pistas para investigações futuras.

Capítulo IV - Conclusões

Este capítulo tem por objetivo anunciar as principais conclusões da investigação, que pretendem responder à questão fundamental e aos objetivos específicos daí provenientes apresentada no começo deste trabalho. Seguidamente, serão indicadas algumas limitações provenientes da investigação. Por fim, faz-se referência a algumas recomendações para futuras investigações sobre esta temática.

4.1. Principais conclusões

Enunciaremos agora as principais conclusões a que chegamos ao longo deste trabalho:

i) A importância das IPSS, no contexto económico, tem vindo a aumentar expressivamente e têm um papel social primordial e de extrema utilidade para a sociedade.

ii) As IPSS ao necessitarem de fundos externos, designadamente do Estado, faz com que aumente a necessidade de informação sobre o seu desempenho e a sua situação financeira. Destaca-se, assim, que a informação financeira constitui um elemento fundamental no processo de tomada de decisão, constituindo em si um fator determinante para o eficaz funcionamento das entidades.

iii) O presente estudo foi desenvolvido com vista à compreensão de saber se os instrumentos contabilísticos elaborados à luz do novo normativo, o SNC-ESNL, fornecem informação adequada, útil e suficiente em nome da transparência subjacente ao regime jurídico das IPSS. Desta questão fundamental resultaram três objetivos específicos, aos quais podemos concluir o seguinte:

- No âmbito do primeiro objetivo específico, pretendia-se indagar sobre quais elementos patrimoniais da entidade sofreram alterações e se estão devidamente registados, de acordo com a aplicação do novo regime contabilístico, o SNC-ESNL. Neste sentido, evidenciou-se que a variação dos elementos patrimoniais está evidenciada na rubrica *Outras variações nos fundos patrimoniais*, variação essa proveniente da rubrica *Receitas com proveito diferido* constante no anterior normativo, e devidamente mencionado no anexo às demonstrações financeiras (nota 17.8 do referido anexo).

Esta passagem veio reforçar o valor patrimonial da entidade, uma vez que com o anterior regime estava relevado no passivo.

- Relativamente ao segundo objetivo específico, no qual se pretendia averiguar e avaliar se a elaboração das demonstrações financeiras adaptadas ao novo normativo contabilístico contribui para uma melhoria do relato financeiro da instituição em estudo, constatou-se que as mesmas prestam informação, de forma verdadeira e apropriada e que traduz a posição financeira numa determinada data e o seu desempenho para o período abrangido, pois proporcionam informação acerca dos ativos, passivos, fundos patrimoniais, rendimentos (réditos e ganhos), gastos (gastos e perdas), outras alterações nos fundos patrimoniais e fluxos de caixa. Ora, a apresentação apropriada exige a representação fidedigna dos efeitos das transações, outros acontecimentos e condições de acordo com as definições e critérios de reconhecimento estabelecidos pela NCRF-ESNL. Simultaneamente e, ainda no âmbito deste objetivo, com o estudo empírico podemos concluir que o SNC-ESNL, veio dar resposta às insuficiências verificadas no anterior regime, nomeadamente, no que diz respeito ao aumento da exigência de qualidade do relato financeiro, pois pretende-se que as IPSS demonstrem a sua eficiência e eficácia na gestão dos recursos escassos. Com a aplicação das políticas contabilísticas, à luz do novo normativo, passou a haver um maior envolvimento do órgão de gestão na escolha dos princípios contabilísticos apropriados de maneira a que a informação seja relevante, fiável, comparável e compreensível.

- Por último, no domínio do terceiro objetivo específico, no qual se pretendia evidenciar se as entidades públicas que tutelam esta entidade têm as informações necessárias e suficientes às suas necessidades específicas, isto é, que permitam avaliar a efetiva e adequada aplicação dos apoios de natureza financeiro prestados, concluiu-se que dada a necessidade de informação e motivação dos seus membros e doadores/financiadores, assim como a crescente exigência de informação económico-financeira por parte das entidades públicas e privadas financiadoras, a profundidade e extensão das informações divulgadas no processo de prestação de contas, respeitando o atual normativo, dão resposta às necessidades apresentadas pelos diversos *stakeholders*. As demonstrações financeiras preparadas com o propósito de proporcionar informação que seja útil na tomada de decisões económicas respondem às necessidades comuns da maior parte dos utentes destas

entidades. E é cada vez maior a pressão para que os financiamentos públicos que forem atribuídos às IPSS fiquem sujeitos a uma avaliação cada vez mais rigorosa.

iv) Face, também, às crescentes necessidades em matéria de relato financeiro no contexto das profundas alterações ocorridas nos últimos anos na conjuntura económica e financeira, as normas que compõem o SNC-ESNL fornecem impactos significativos, quer à quantidade quer à qualidade da informação financeira apresentada por estas organizações.

v) Para consolidar os resultados obtidos com o estudo de caso realizaram-se entrevistas que, por sua vez, vieram confirmar o que foi aferido. Os entrevistados foram unânimes ao referir que a qualidade e quantidade da informação aumentou contribuindo, assim, para o aumento da utilidade do relato financeiro produzido pelas IPSS.

Por fim, pretendemos com este estudo cooperar para que as IPSS adquiram o relevo e a importância que têm na nossa sociedade, numa perspetiva económica, financeira e social.

4.2. Limitações do Estudo

As principais limitações que surgiram no desenvolvimento desta dissertação estão relacionadas, em primeiro lugar, com o tempo para a sua realização o que limitou, deste modo, o número de entrevistados e consequentemente a generalização das conclusões a todas as entidades do setor não lucrativo.

4.3. Perspetivas de trabalhos futuros

Dada a importância e permanente evolução desta temática, seria interessante alargar a entrevista a uma maior quantidade e diversificação de entrevistados, que permitisse ampliar este estudo a outras organizações da economia social, proporcionando uma maior e melhor generalização das conclusões obtidas.

Referências Bibliográficas

ALMEIDA, Vasco (2011). *As Instituições Particulares de Solidariedade Social*, Coimbra: Editora Almedina.

BANDEIRA, Ana Maria (2013). O Regime de Normalização Contabilística Português para as Empresas do Sector Não Lucrativo - SNC-ESNL - e as suas especificidades relativamente ao relato financeiro. *Revista sobre Cooperativismo e Economia social*, n.º 35 (2012-2013), pp. 223-230.

BOGDAN, R. & Biklen, S., (1994). *Investigação Qualitativa em Educação – uma introdução à teoria e aos métodos*. Porto: Porto Editora, pp.47-51.

CARMO, Hugo (2014). Entrevista realizada no dia 27 de outubro de 2014 na APPACDM de Vila Nova de Gaia.

CASES - Cooperativa António Sérgio para a Economia Social, disponível em: <http://www.cases.pt>, acedido em junho 27, 2014.

FLICK, U. (2005). *Métodos Qualitativos Na Investigação Científica*. 2.^a Ed. Lisboa: Editora Monitor.

GIL, A. (2008). *Como elaborar projetos de pesquisa*. São Paulo: Atlas.

GOMES, J. & Pires, J. (2014). *Normalização Contabilística para Entidades do Sector Não Lucrativo*. Vida Económica - Editorial SA, pp. 94-179.

INE - Instituto Nacional de Estatística. Contas satélite da Economia Social, disponível em: <https://ine.pt>, acedido em junho 25, 2014.

Instituto da Segurança Social, I.P. (2012). *Guia Prático - Constituição de Instituições Particulares de Solidariedade Social*.

LOPES, L. (2009). *As Instituições Particulares de Solidariedade Social*, Coimbra: Editora Almedina.

MEIRA, Deolinda Aparício (2013). A Lei de Bases da Economia Social Portuguesa: do projeto ao texto final. *CIRIEC-España, revista jurídica de economia social y cooperativa*, n.º 243, pp. 21-52.

- MORAES, R. (1994). Análise de Conteúdo: limites e possibilidades. In: Engers, M.. *Paradigmas e metodologias de pesquisa em educação*. Porto Alegre: Edipucrs.
- PACHECO, J. (2006). Currículo, Investigação e Mudança. In. L. Lima, J. Pacheco, M. Esteves, and R. Canário. *A educação em Portugal (1986-2006) – Alguns contributos de investigação*. Porto: Sociedade Portuguesa de Ciências da Educação.
- PARDAL, L. & Correia, E. (1995), *Métodos e técnicas de investigação social*, Porto, Areal Editores.
- PERES, Emilio Ricon (2014). Entrevista realizada no dia 29 de outubro de 2014 na UDIPSS-Porto.
- QUERIDO, Luciana (2014). Entrevista realizada no dia 31 de outubro de 2014 no Centro Social de Soutelo.
- QUIVY, R. & Campenhoudt, L. V. (1998). *Manual de Investigação em Ciências Sociais*, 2.^a Ed. Lisboa: Gradiva.
- RYAN, B. et al (2002). *Research Method & Methodology in Finance & Accounting*, 2.^a Ed. London: Thomson.
- SERAPIONI, M. (2000). *Métodos qualitativos e quantitativos: algumas estratégias para a integração*. Ciência & Saúde Coletiva. Vol. 5.
- VIEIRA, R. (2009). Paradigmas Teóricos da Investigação em Contabilidade. In: Major, M.and Vieira, R. *Contabilidade e Controlo de Gestão: Teoria, Metodologia e Prática*. Lisboa: Escolar Editora, pp.9-34.
- VIEIRA, R et al (2009). Investigação Qualitativa em Contabilidade. In: Major, M & Vieira, R. *Contabilidade e Controlo de Gestão: Teoria, Metodologia e Prática*. Lisboa: Escolar Editora, pp.129-163
- YIN, R. (1994). *Case Study Research: Design and Methods*. Thousand Oaks, CA: Sage Publications.
- YIN, R. (2003). *Case Study Research: Design and Methods*. Newbury Park: Sage Publications.

Legislação utilizada

Constituição República Portuguesa.

Aviso n.º 15655/2009, de 7 de setembro, que publica as Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro do Sistema de Normalização Contabilística.

Aviso n.º 6726-B/2011, de 14 de março, que publica a norma contabilística e de relato financeiro para entidades de sector não lucrativo.

Decreto-Lei n.º 47/77, de 7 de fevereiro, que aprova o Plano Oficial de Contabilidade para as empresas.

Decreto-Lei n.º 460/77, de 7 de novembro, que aprova o estatuto de Utilidade Pública.

Decreto-Lei n.º 519-G2/79, de 29 de setembro, que aprova os estatutos das IPSS, revogado depois pelo Decreto-Lei n.º 119/83, de 25 de fevereiro.

Decreto-Lei n.º 119/83, de 25 de fevereiro - que aprova o estatutos das IPSS de, alterado pelos:

- Decreto-Lei n.º 89/85, de 1 de abril - Altera o Estatuto das IPSS - (revoga o art.º 32.º)
- Decreto-Lei n.º 402/85, de 11 de outubro - Altera o Estatuto das IPSS - (revoga o n.º 2 do art.º 7.º e o art.º 11.º)
- Decreto-Lei n.º 29/86, de 19 de fevereiro - Altera o Estatuto das IPSS - (revoga o n.º 2 do art.º 94.º).

Decreto-Lei n.º 78/89, de 3 de março, que aprova o Plano de Contas das Instituições Particulares de Solidariedade Social.

Decreto-Lei n.º 410/89, de 21 de novembro, que aprova o Plano Oficial de Contabilidade.

Decreto-Lei n.º 72/90, de 3 de março, que aprova o Código das Associações Mutualistas.

Decreto-Lei n.º 295/95, de 17 de novembro, que aprova o Plano de Contas das Associações Mutualistas.

Decreto-Lei n.º 74/98, de 27 de março, que aprova o Plano Oficial de Contabilidade para as Federações Desportivas, Associações e Agrupamentos de Clubes.

Decreto-Lei n.º 79/2003, de 23 de abril, que altera alguns números e capítulos do Plano Oficial de Contabilidade.

Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de julho, que aprova o Sistema de Normalização Contabilística e revoga o Plano Oficial de Contabilidade.

Decreto-Lei n.º 36-A/2011, de 9 de março, que aprova o regime da normalização contabilística para as entidades do sector não lucrativo.

Decreto-Lei n.º 64/2013, de 13 de maio, que aprova a alteração dos limites para a Certificação Legal das Contas das IPSS.

Despacho Normativo 75/92, de 20 de maio, que estabelece normas reguladoras de cooperação entre os “centros regionais de segurança social” e as instituições particulares de solidariedade social.

Lei n.º 101/97, de 13 de setembro, que estende às cooperativas de solidariedade social os direitos, deveres e benefícios das instituições particulares de solidariedade social.

Lei n.º 24/2012, de 9 de julho, que aprova a Lei-Quadro das Fundações.

Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, que aprova o Orçamento de Estado para o ano de 2013.

Lei n.º 30/2013, de 8 de maio, que aprova a Lei de Bases da Economia Social.

Portaria n.º 986/2009, de 7 de setembro, que aprova os modelos de demonstrações financeiras.

Portaria n.º 105/2011, de 14 de março, que aprova vários modelos de demonstrações financeiras aplicáveis às entidades do sector não lucrativo.

Portaria n.º 135/2007, de 26 de janeiro, que aprova o regulamento de registo das Associações Mutualistas.

Portaria 139/2007, de 29 de janeiro - Aprova o Regulamento do Registo das IPSS.

Portaria n.º 106/2011, de 14 de março - Aprova o Código de Contas Específico para as Entidades do Sector Não Lucrativo.

Anexos

Anexo I - QUADRO DE SÍNTESE DE CONTAS PARA AS ESNL

1 – Meios Financeiros Líquidos

- 11 - Caixa
- 12 - Depósitos à ordem
- 13 - Outros depósitos bancários
- 14 - Instrumentos financeiros

2 – Contas a Receber e a Pagar

- 21 - Clientes e Utentes
- 22 - Fornecedores
- 23 - Pessoal
- 24 - Estado e outros entes públicos
- 25 - Financiamentos obtidos
- 26 - Fundadores/ patrocinadores/ doadores/ associados/ membros
- 27 - Outras contas a receber e a pagar
- 28 - Diferimentos
- 29 - Provisões

3 – Inventários e Ativos Biológicos

- 31 - Compras
- 32 - Mercadorias
- 33 - Matérias-primas, subsidiárias e de consumo
- 34 - Produtos acabados e intermédios
- 35 - Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos
- 36 - Produtos e trabalhos em curso
- 37 - Ativos biológicos
- 38 - Reclassificação e regularização de inventários e ativos biológicos
- 39 - Adiantamentos por conta de compras

4 – Investimentos

- 41 - Investimentos financeiros
- 42 - Propriedades de investimento
- 43 - Ativos fixos tangíveis
- 44 - Ativos intangíveis
- 45 - Investimentos em curso
- 46 - Ativos não correntes detidos para venda

5 - Fundos patrimoniais

- 51 - Fundos
- 52 - Excedentes técnicos
- 55 - Reservas
- 56 - Resultados transitados
- 57 - Ajustamentos em ativos financeiros
- 58 - Excedentes de revalorização de ativos fixos tangíveis e intangíveis
- 59 - Outras variação nos fundos patrimoniais

6 - Gastos

- 61 - Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas
- 62 - Fornecimentos e serviços externos
- 63 - Gastos com o pessoal
- 64 - Gastos de depreciação e de amortização
- 65 - Perdas por imparidade
- 66 - Perdas por reduções de justo valor
- 67 - Provisões do período
- 68 - Outros gastos e perdas
- 69 - Gastos e perdas de financiamento

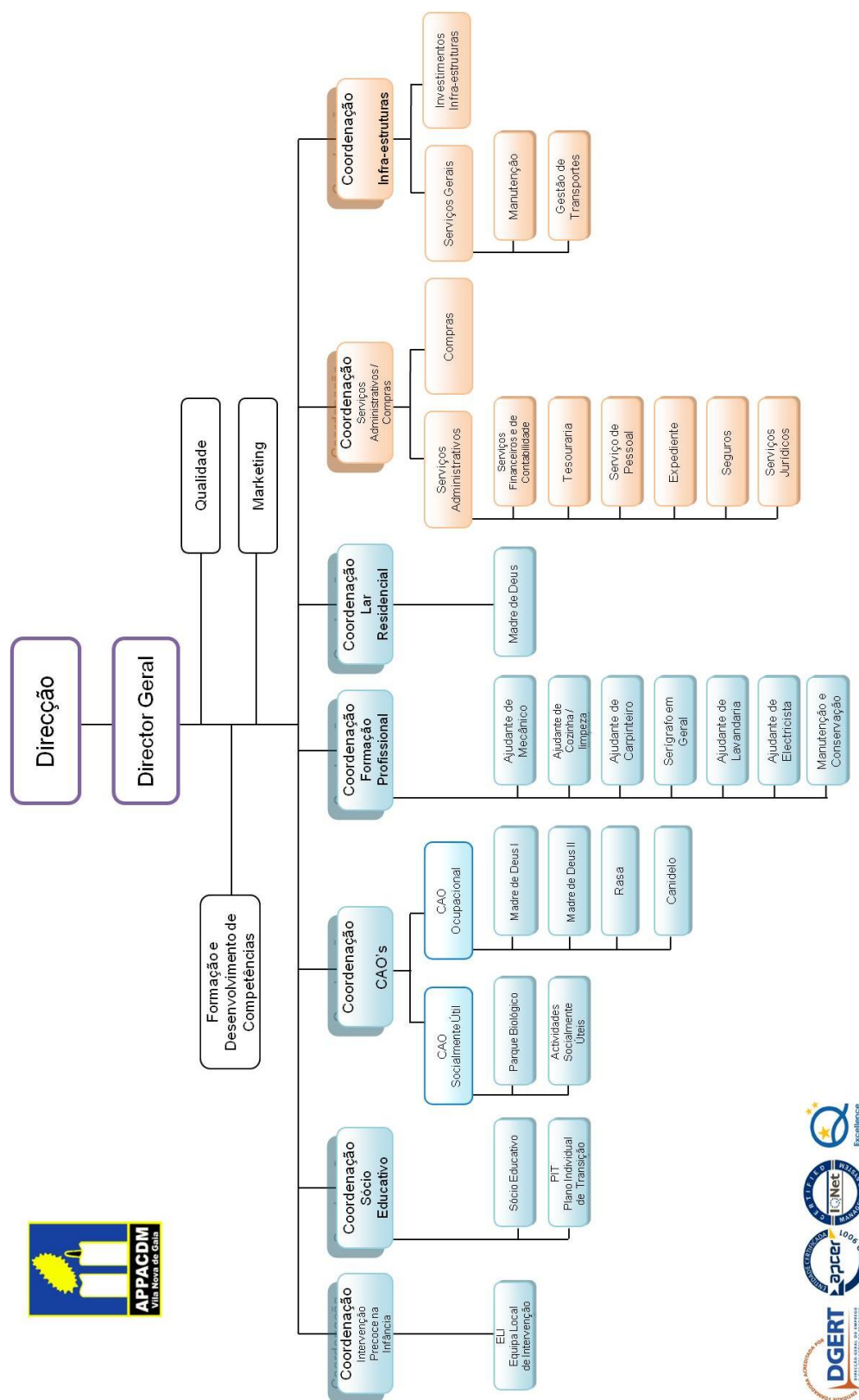
7 - Rendimentos

- 71 - Vendas
- 72 - Prestações de serviços
- 73 - Variações nos inventários da produção
- 74 - Trabalhos para a própria entidade
- 75 - Subsídios, doações e legados à exploração
- 76 - Reversões
- 77 - Ganhos por aumentos de justo valor
- 78 - Outros rendimentos e ganhos
- 79 - Juros, dividendos e outros rendimentos similares

8 – Resultados

- 81 - Resultado líquido do período
-

Anexo II - Organograma da APPACDM - V.N. Gaia



Anexo III - Carta de autorização de publicação das DF



APPACDM DE VILA NOVA DE GAIA
Associação Portuguesa de Pais e Amigos do Cidadão Deficiente Mental
Instituição Particular de Solidariedade Social
Pessoa Coletiva de Utilidade Pública
Contribuinte nº 504646893

Zulmira Maria Ferreira Teixeira
Rua João de Deus, 257 – 5º Esq Tras
4400-185 VILA NOVA DE GAIA

Nº 279-2014

Vila Nova de Gaia, 21 de outubro de 2014

ASSUNTO: Autorização de publicação

Exma. Sra. Dra.

Em resposta à carta de V. Exa., recebida no dia 21 de outubro de 2014, vimos pela presente autorizar a publicação das Demonstrações Financeiras da APPACDM de Vila Nova de Gaia, relativas aos anos de 2011, 2012 e 2013, na Dissertação elaborada no âmbito da realização do seu Mestrado.

Com os nossos cumprimentos,

O Presidente da Direção


(Dr. Mário Dias)

Serviços: Rua Madre de Deus, 227 – 4430-138 VILA NOVA DE GAIA - Tel. 227 151 340 Fax 227 151 348
Email: servicos.administrativos@appacdm-gaia.org.pt
Rua da Rasa, 510 – 4400-268 VILA NOVA DE GAIA – Tel. 223 706 396
Rua de Bustes – 4400-394 VILA NOVA DE GAIA – Tel. 227 722 104
Rua de S. Caetano, 343 – 4410-494 CANELAS VILA NOVA DE GAIA – Tel. 227 124 056
Residência - Rua Madre de Deus, 227 - 4430-138 VILA NOVA DE GAIA - Tel. 227 151 341
Registo IPSS nº 15/02, folhas 45 e 45 verso e 46 do livro 9 das Associações de Solidariedade Social



Anexo IV - Balanço em 31 de dezembro de 2011

BALANÇO EM 31 DE DEZEMBRO DE 2011

Unidade Monetária: Euros

RUBRICAS		Notas	Datas	
			31-12-2011	31-12-2010
Ativo				
Ativo não corrente				
Ativos fixos tangíveis			1.508.654,03	1.530.449,52
Bens do património histórico e cultural				
Propriedades de investimento				
Ativos intangíveis				
Investimentos financeiros				
Fundadores/beneméritos/patrocionadores/doadores/associados/membros				
Subtotal			1.508.654,03	1.530.449,52
Ativo corrente				
Inventários				
Clientes				
Adiantamentos a fornecedores				
Estado e outros Entes Públicos				
Fundadores/beneméritos/patrocionadores/doadores/associados/membros				
Outras contas a receber			165.308,79	155.805,80
Diferimentos			236.426,08	353.422,77
Outros Ativos financeiros				
Caixa e depósitos bancários			1.208.590,34	1.232.543,40
Subtotal			1.610.325,21	1.741.771,97
Total do Ativo			3.118.979,24	3.272.221,49
FUNDOS PATRIMONIAIS E PASSIVO				
Fundos patrimoniais				
Fundos			15.782,07	15.782,07
Excedentes técnicos				
Reservas				
Resultados transitados			2.406.939,46	2.285.356,63
Excedentes de revalorização			100.000,00	100.000,00
Outras variações nos fundos patrimoniais			457.757,16	452.795,59
Resultado Líquido do período			(101.776,28)	121.582,83
Total do fundo do capital			2.878.702,41	2.975.517,12
Passivo				
Passivo não corrente				
Provisões				
Provisões específicas				
Financiamentos obtidos				
Outras contas a pagar				
Subtotal			-	-
Passivo corrente				
Fornecedores				
Adiantamentos de clientes				
Estado e outros Entes Públicos			26.734,70	23.977,85
Fundadores/beneméritos/patrocionadores/doadores/associados/membros				
Financiamentos obtidos				
Diferimentos				
Outras contas a pagar			213.542,13	272.726,52
Outros passivos financeiros				
Subtotal			240.276,83	296.704,37
Total do passivo			240.276,83	296.704,37
Total dos fundos patrimoniais e do passivo			3.118.979,24	3.272.221,49

Anexo V - Demonstração de Resultados por naturezas em 31 de dezembro de 2011

PERÍODO FINDO EM 31 DE DEZEMBRO DE 2011

Unidade Monetária: Euros

RENDIMENTOS E GASTOS	Notas	PERÍODOS	
		2011	2010
Vendas e serviços prestados		207.189,30	185.749,74
Subsídios, doações e legados à exploração		1.522.576,70	1.744.999,87
Variação nos inventários da produção			
Trabalhos para a própria entidade			
Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas		(27.706,52)	(33.575,52)
Fornecimentos e serviços externos		(595.035,05)	(565.600,38)
Gastos com o pessoal		(1.187.684,83)	(1.179.688,11)
Imparidade de dívidas a receber (perdas/reversões)			
Provisões (aumentos/reduções)			
Provisões específicas (aumentos/reduções)			
Aumentos/reduções de justo valor		245.196,55	286.303,23
Outros rendimentos e ganhos		(230.557,60)	(259.564,37)
Outros gastos e perdas			
Resultado antes de depreciações, gastos de financiamento e impostos		(66.021,45)	178.624,46
Gastos/reversões de depreciação e de amortização		(75.433,05)	(76.826,34)
Resultado operacional (antes de gastos de financiamento e impostos)		(141.454,50)	101.798,12
Juros e rendimentos similares obtidos		41.902,86	19.931,47
Juros e gastos similares suportados		(2.224,64)	(146,76)
Resultados antes de impostos		(101.776,28)	121.582,83
Imposto sobre o rendimento do período			-
Resultado líquido do período		(101.776,28)	121.582,83

Anexo VI - Demonstração dos Resultados por funções em 3 de dezembro de 2011

Unidade Monetária: Euros

PERÍODO FINDO EM 31 DE DEZEMBRO DE 2011	RENDIMENTOS E GASTOS	Notas	SOCIO EDUCATIVO	CIR	PII	CAO MD 1	CAO MD 2	CAO PB	CAO CANIBELO	CAO BASA	IAR RESIDENC MD	POPH E.2	PERÍODOS	
													2011	2010
	Vendas e serviços prestados		171.553,53	37.965,94	62.292,68	252.598,43	270.618,57	194.710,05	249.936,63	199.943,53	214.668,40	362.577,65	2.016.865,41	2.236.984,31
	Custo das vendas e dos serviços prestados		(219.556,53)	(36.350,90)	(55.471,39)	(248.482,62)	(312.173,95)	(159.927,75)	(223.499,78)	(269.139,04)	(229.590,91)	(358.406,99)	(2.112.599,87)	(2.110.197,03)
	Resultado bruto		(48.003,01)	1.615,04	6.821,29	4.115,81	(41.555,37)	34.782,30	26.436,84	(69.195,51)	(14.922,51)	4.170,66	(95.734,46)	126.787,28
	Outros rendimentos												-	-
	Gastos de distribuição		(511,93)	(23,42)	(50,92)	(1.023,85)	(1.023,85)	(682,57)	(1.092,11)	(853,21)	(426,14)	(353,81)	(6.041,82)	(5.204,45)
	Gastos administrativos												-	-
	Gastos de investigação e desenvolvimento												-	-
	Outros gastos												-	-
	Resultado operacional (antes de gastos de financiamento e impostos)		(48.514,93)	1.591,62	6.770,37	3.091,96	(42.579,23)	34.099,73	25.344,73	(70.048,72)	(15.348,65)	3.816,85	(101.776,28)	121.582,83
	Gastos de financiamento (líquidos)												-	-
	Resultados antes de impostos		(48.514,93)	1.591,62	6.770,37	3.091,96	(42.579,23)	34.099,73	25.344,73	(70.048,72)	(15.348,65)	3.816,85	(101.776,28)	121.582,83
	Imposto sobre o rendimento do período													
	Resultado líquido do período		(48.514,93)	1.591,62	6.770,37	3.091,96	(42.579,23)	34.099,73	25.344,73	(70.048,72)	(15.348,65)	3.816,85	(101.776,28)	121.582,83

Anexo VII - Demonstração das Alterações nos Fundos Próprios no período de 2010

DEMONSTRAÇÃO DAS ALTERAÇÕES NOS FUNDOS PRÓPRIOS NO PERÍODO 2010										Unidade Monetária: Euros									
DESCRIÇÃO	Notas	Fundos Patrimoniais atribuídos aos instituidores da entidade-mãe										Interesses minoritários	Total dos Fundos Patrimoniais						
		Fundos	Excedentes Técnicos	Reservas	Resultados Transitados	Reservas legais	Excedentes de revalorização	Outras variações nos fundos patrimoniais	Resultado líquido do período	Total									
1 ALTERAÇÕES NO INÍCIO DO PERÍODO 2010		15.782,07			2.124.859,86		100.000,00		160.496,77	2.401.138,70		2.401.138,70							
2		-	-	-	-	-	-	452.795,59	-	452.795,59	-	452.795,59							
3								121.582,83	121.582,83		121.582,83								
4=2+3								121.582,83	574.378,42		574.378,42								
5 OPERAÇÕES COM INSTITUIDORES NO PERÍODO					160.496,77														
6=1+2+3+4		15.782,07	-	-	2.285.356,63	-	100.000,00	452.795,59	121.582,83	2.975.517,12		2.975.517,12							

88

DEMONSTRAÇÃO DAS ALTERAÇÕES NOS FUNDOS PRÓPRIOS NO PERÍODO 2011											Unidade Monetária: Euros	
DESCRIÇÃO	Notas	Fundos Patrimoniais atribuídos aos instituidores da entidade-mãe									Interesses minoritários	Total dos Fundos Patrimoniais
		Fundos	Excedentes Técnicos	Reservas	Resultados Transitados	Reservas legais	Excedentes de revalorização	Outras variações nos fundos patrimoniais	Resultado líquido do período	Total		
6	POSICÃO NO INÍCIO DO PERÍODO 2011	15.782,07	-	-	2.285.356,63	-	100.000,00	452.795,59	121.582,83	2.975.517,12	-	2.975.517,12
ALTERAÇÕES NO PERÍODO	Primeira adopção de novo referencial contabilístico											
	Alterações de políticas contabilísticas											
	Diferenças de conversão de demonstrações financeiras											
	Realização do excedente de revalorização de ativos fixos tangíveis e intangíveis							4.961,57		4.961,57		4.961,57
	Excedentes de realização do excedente de revalorização de ativos fixos tangíveis e intangíveis											
7	Ajustamentos por impostos diferidos	-	-	-	-	-	-	4.961,57	-	4.961,57	-	4.961,57
	Outras alterações reconhecidas nos fundos patrimoniais											
8	RESULTADO LÍQUIDO DO PERÍODO								(101.776,28)	(101.776,28)		(101.776,28)
	RESULTADO EXTENSIVO								(101.776,28)	(96.814,71)	-	(96.814,71)
9=7+8	OPERAÇÕES COM INSTITUIDORES NO PERÍODO											
	Fundos											
	Subsídios, doações e legados											
	Outras operações	-	-	-	121.582,83	-	-	-	-	-	-	-
10	POSICÃO NO FIM DO ANO 2011	15.782,07	-	-	2.406.939,46	-	100.000,00	457.757,16	(101.776,28)	2.878.702,41	-	2.878.702,41

Anexo IX - Demonstração dos Fluxos de Caixa

PERÍODO FINDO EM 31 DE DEZEMBRO DE 2011

Unidade Monetária: Euros

RUBRICAS	Notas	PERÍODOS	
		2011	2010
<u>Fluxos de caixa das actividade operacionais - método directo</u>			
Recebimentos de clientes e utentes		207.189,30	185.749,74
Pagamentos de subsídios			
Pagamentos de apoios			
Pagamentos de bolsas			
Pagamento a fornecedores		(623.156,48)	(475.583,22)
Pagamentos ao pessoal		(1.187.684,83)	(995.519,95)
Caixa gerada pelas operações		(1.603.652,01)	(1.285.353,43)
Pagamento/recebimento do imposto sobre o rendimento			
Outros recebimentos/pagamentos		1.660.373,30	1.478.970,79
Fluxos de caixa das actividades operacionais (1)		56.721,29	193.617,36
<u>Fluxos de caixa das actividade de investimento</u>			
Pagamentos respeitantes a:			
Ativos fixos tangíveis		(80.674,35)	(26.696,93)
Ativos intangíveis			
Investimentos financeiros			
Outros Ativos			
Subsídios ao investimento			
Juros e rendimentos similares			
Dividendos			
Fluxos de caixa das actividade de investimento (2)		(80.674,35)	(26.696,93)
<u>Fluxos de caixa das actividade de financiamento</u>			
Recebimentos provenientes de:			
Financiamentos obtidos			
Realizações de fundos			
Cobertura de prejuízos			
Doações			
Outras operações de financiamento			
Pagamentos respeitantes a:			
Financiamentos obtidos			
Juros e gastos similares			
Dividendos			
Reduções do fundo			
Outras operações de financiamento			
Fluxos de caixa das actividade de financiamento (3)		-	-
Variação de caixa e seus equivalentes (1+2+3)		(23.953,06)	166.920,43
Efeito das diferenças de câmbio			
Caixa e seus equivalentes no início do período		1.232.543,40	1.065.622,97
Caixa e seus equivalentes no fim do período		1.208.590,34	1.232.543,40

Anexo X - Anexo às Demonstrações Financeiras

1. Identificação da Entidade

A APPACDM DE VILA NOVA DE GAIA – ASSOCIAÇÃO PORTUGUESA DE PAIS E AMIGOS DO CIDADÃO DEFICIENTE MENTAL é uma instituição sem fins lucrativos, constituída sob a forma de Instituição Particular de Solidariedade Social com estatutos publicados no Diário da República n.º 83 de 9 de abril de 2002, Série III, com sede em Rua da Rasa, 510 – Vila Nova de Gaia. Tem como missão a promoção e integração social do cidadão com deficiência mental.

2. Referencial Contabilístico de Preparação das Demonstrações Financeiras

Em 2011 as Demonstrações Financeiras foram elaboradas no pressuposto da continuidade das operações a partir dos livros e registos contabilísticos da Entidade e de acordo com a Norma Contabilística e de Relato Financeiro para as Entidades do Sector Não Lucrativo (NCRF-ESNL) aprovado pelo Decreto-Lei n.º 36-A/2011 de 9 de Março. No Anexo II do referido Decreto, refere que o Sistema de Normalização Contabilística para Entidades do Sector Não Lucrativos é composto por:

- Bases para a Apresentação das Demonstrações Financeiras (BADF);
- Modelos de Demonstrações Financeiras (MDF) – Portaria n.º 105/2011 de 14 de Março;
- Código de Contas (CC) – Portaria n.º 106/2011 de 14 de Março;
- NCRF-ESNL – Aviso n.º 6726-B/2011 de 14 de Março; e
- Normas Interpretativas (NI).

A adoção da NCRF-ESNL ocorreu pela primeira vez em 2011, pelo que à data da transição do referencial contabilístico anterior (Plano de Contas das Instituições Particulares de Solidariedade Social) para este normativo é 1 de Janeiro de 2011, conforme o estabelecido no § 5 Adoção pela primeira vez da NCRF-ESNL.

Assim, a Entidade preparou o Balanço de abertura de 1 de Janeiro de 2011 aplicando as disposições previstas na NCRF-ESNL. As Demonstrações Financeiras de 2010 que foram

preparadas e aprovadas, de acordo com o referencial contabilístico em vigor naquela altura, foram alteradas de modo a que haja comparabilidade com as Demonstrações Financeiras de 2011.

O montante total de ajustamento à data da transição reflete a diferença ocorrida nas Demonstrações Financeiras devido à adoção da NCRF-ESNL. Estes ajustamentos estão evidenciados em “*Resultados Transitados*”. Assim, os efeitos provenientes da adoção do novo referencial contabilístico à data da transição (1 de Janeiro de 2011) foram registados em “*Fundos Patrimoniais*” e estão descritos e explicitados no quadro que se segue:

Reconciliação dos Fundos Patrimoniais	
Fundos Patrimoniais PCIPSS/PCAM/POCFADAAC	15.782,07
Desreconhecimento de Activos Intangíveis	
Outros Ajustamentos	
...	
...	
Impostos Diferidos	
Total Ajustamentos	-
Fundos Patrimoniais SNC-ESNL	15.782,07

Por sua vez a reconciliação do Resultado do Período é a seguinte:

Reconciliação do Resultado	
Resultado Líquido PCIPSS/PCAM/POCFADAAC	121.582,83
Desreconhecimento de Activos Intangíveis	
Outros Ajustamentos	
...	
...	
Impostos Diferidos	
Total Ajustamentos	-
Resultado Líquido SNC-ESNL	121.582,83

3. Principais Políticas Contabilísticas

As principais políticas contabilísticas aplicadas pela Entidade na elaboração das Demonstrações Financeiras foram as seguintes:

3.1. Bases de Apresentação

As Demonstrações Financeiras foram preparadas de acordo com as Bases de Apresentação das Demonstrações Financeiras (BADF)

3.1.1. Continuidade

Com base na informação disponível e as expectativas futuras, a Entidade continuará a operar no futuro previsível, assumindo não há a intenção nem a necessidade de liquidar ou de reduzir consideravelmente o nível das suas operações. Para as Entidades do Sector Não Lucrativo, este pressuposto não corresponde a um conceito económico ou financeiro, mas sim à manutenção da atividade de prestação de serviços ou à capacidade de cumprir os seus fins.

3.1.2. Regime do Acréscimo (periodização económica)

Os efeitos das transações e de outros acontecimentos são reconhecidos quando eles ocorram (satisfeitas as definições e os critérios de reconhecimento de acordo com a estrutura conceptual, independentemente do momento do pagamento ou do recebimento) sendo registados contabilisticamente e relatados nas demonstrações financeiras dos períodos com os quais se relacionem. As diferenças entre os montantes recebidos e pagos e os correspondentes rendimentos e gastos são registados respetivas contas das rubricas “*Devedores e credores por acréscimos*” (Nota 17.4) e “*Diferimentos*” (Nota 17.5)

3.1.3. Consistência de Apresentação

As Demonstrações Financeiras estão consistentes de um período para o outro, quer a nível da apresentação quer dos movimentos contabilísticos que lhes dão origem, exceto quando ocorrem alterações significativas na natureza que, nesse caso, estão devidamente identificadas e justificadas neste Anexo. Desta forma é proporcionada informação fiável e mais relevante para os utentes.

3.1.4. Materialidade e Agregação

A relevância da informação é afetada pela sua natureza e materialidade. A materialidade depende da quantificação da omissão ou erro. A informação é material se a sua omissão ou inexatidão influenciarem as decisões económicas tomadas por parte dos utentes com base nas demonstrações financeiras influenciarem. Itens que não são materialmente relevante para justificar a sua apresentação separada nas demonstrações financeiras podem ser materialmente relevante para que sejam discriminados nas notas deste anexo.

3.1.5. Compensação

Devido à importância dos ativos e passivos serem relatados separadamente, assim como os gastos e os rendimentos, estes não devem ser compensados.

3.1.6. Informação Comparativa

A informação comparativa deve ser divulgada, nas Demonstrações Financeiras, com respeito ao período anterior. Respeitando ao Princípio da Continuidade da Entidade, as políticas contábilísticas devem ser levadas a efeito de maneira consistente em toda a Entidade e ao longo do tempo e de maneira consistente. Procedendo-se a alterações das políticas contábilísticas, as quantias comparativas afetadas pela reclassificação devem ser divulgadas, tendo em conta:

- a) A natureza da reclassificação;
- b) A quantia de cada item ou classe de itens que tenha sido reclassificada; e
- c) Razão para a reclassificação.

3.2. Políticas de Reconhecimento e Mensuração

3.2.1. Ativos Fixos Tangíveis

Os “*Ativos Fixos Tangíveis*” encontram-se registados ao custo de aquisição ou de produção, deduzido das depreciações e das perdas por imparidade acumuladas. O custo de aquisição ou produção inicialmente registado, inclui o custo de compra, quaisquer custos diretamente atribuíveis às atividades necessárias para colocar os ativos na localização e condição necessárias para operarem da forma pretendida e, se aplicável, a estimativa inicial dos custos de desmantelamento e remoção dos ativos e de restauração dos respetivos locais de instalação ou operação dos mesmos que a Entidade espera vir a incorrer.

Os ativos que foram atribuídos à Entidade a título gratuito encontram-se mensurados ao seu justo valor, ao valor pelo qual estão segurados ou ao valor pelo qual figuravam na contabilidade.

As despesas subsequentes que a Entidade tenha com manutenção e reparação dos ativos são registadas como gastos no período em que são incorridas, desde que não sejam suscetíveis de permitir atividades presentes e futuras adicionais.

As depreciações são calculadas, assim que os bens estão em condições de ser utilizado, pelo método da linha reta em conformidade com o período de vida útil estimado para cada grupo de bens.

As taxas de depreciação utilizadas correspondem aos períodos de vida útil estimada que se encontra na tabela abaixo:

Descrição	Vida útil estimada (anos)
Terrenos e recursos naturais	
Edifícios e outras construções	50
Equipamento básico	6
Equipamento de transporte	5
Equipamento biológico	
Equipamento administrativo	5
Outros Ativos fixos tangíveis	6

A Entidade revê anualmente a vida útil de cada ativo, assim como o seu respetivo valor residual quando este exista.

As mais ou menos valias provenientes da venda de ativos fixos tangíveis são determinadas pela diferença entre o valor de realização e a quantia escriturada na data de alienação, as sendo que se encontra espelhadas na Demonstração dos Resultados nas rubricas “*Outros rendimentos operacionais*” ou “*Outros gastos operacionais*”.

3.2.2. Bens do património histórico e cultural

Os “*Bens do património histórico e cultural*” encontram-se valorizados pelo seu custo histórico. Os bens que foram atribuídos à Entidade a título gratuito encontram-se mensurados ao seu justo valor, ao valor pelo qual estão segurados ou ao valor pelo qual figuravam na contabilidade do dador.

O justo valor é aplicável aos bens, que inicialmente foram adquiridos a título oneroso, sejam contabilizados pela primeira vez e seja impossível estabelecer o seu custo histórico devido à perda desses dados. Esta mensuração também efetuada para os bens cujo valor de transação careça de relevância devido ao tempo transcorrido desde a sua aquisição ou devido às circunstâncias que a rodearam.

As aquisições gratuitas têm como contrapartida a conta “*Variações nos fundos patrimoniais*”

As obras realizadas nestes bens só são consideradas como ativos se e somente se gerarem aumento da produtividade, de capacidade ou eficiência do bem ou ainda um acréscimo da sua vida útil. Sempre que estes acréscimos não se verifiquem, estas manutenções e reparações são registadas como gastos do período.

Os bens que são incorporados nas instalações ou elementos com uma vida útil diferente do resto do bem. Estes têm um tratamento contabilístico diferente do bem o qual são incorporados, estando registado numa conta com denominação adequada dentro do ativo. São exemplo destas incorporações: sistema de ar condicionado, iluminação, elevadores, sistemas de segurança, sistemas de anti-incêndio.

Visto não ser passível de se apreciar com o mínimo de segurança a vida útil concreta destes bens, estes não são depreciables. No entanto a entidade tem em conta a capacidade de permitir atividades presentes e futuras e os meios técnicos necessários para a conservação e manutenção.

As incorporações a estes bens são depreciables, sendo calculadas assim que os bens estão em condições de ser utilizado, pelo método da linha reta/do saldo decrescente/das unidades de produção em conformidade com o período de vida útil estimado para cada grupo de bens.

As taxas de depreciação utilizadas correspondem aos períodos de vida útil estimada.

3.2.3. Propriedades de Investimento

Incluem essencialmente edifícios e outras construções detidos para obter rendimento e/ou valorização do capital. Estes ativos não se destinam à produção de bens ou aos fornecimento de serviços. Também não se destinam a fins administrativos ou para venda no decurso da atividade corrente dos negócios.

As “*Propriedades de Investimento*” são registadas pelo seu justo valor determinado por avaliação anual efetuada por Entidade especializada independente. São reconhecidas diretamente na Demonstração dos Resultados, na rubrica “*Aumentos/reduções de justo valor*”, as variações no justo valor das propriedades de investimento.

Só após o início da utilização dos ativos qualificados como propriedades de investimento é que são reconhecidos como tal. Estes são registados pelo seu custo de aquisição ou de produção na rubrica “*Propriedades de investimento em desenvolvimento*” até à conclusão da construção ou promoção do ativo.

Assim que terminar o referido período de construção ou promoção a diferença entre o custo de construção e o justo valor é contabilizada como “*Variação de valor das propriedades de investimento*”, que tem reflexo direto na Demonstração dos Resultados

As despesas com manutenção, reparação, seguros, Imposto Municipal sobre Imóveis, entre outros que decorram da utilização, são reconhecidas nas respetivas rubricas da Demonstração dos Resultados. No entanto as benfeitorias que se permitam atividades presentes e futuras acrescem ao valor das Propriedades de Investimento.

3.2.4. Ativos Intangíveis

Os “*Ativos Intangíveis*” encontram-se registados ao custo de aquisição, deduzido das amortizações e de eventuais perdas por imparidade acumuladas. São reconhecidos apenas quando for provável que deles permitam atividades presentes e futuras para a Entidade e que os mesmos possam ser mensurados com fiabilidade.

São registadas como gastos do período as “*Despesas de investigação*” incorridas com novos conhecimentos técnicos.

As despesas de desenvolvimento são capitalizadas sempre que a Entidade demonstre capacidade para completar o seu desenvolvimento e dar início à sua comercialização ou utilização e para as quais permitam atividades presentes e futuras. Caso não sejam cumpridos estes critérios, são registados como gastos do período.

As amortizações são calculadas, assim que os ativos estejam em condições de ser utilizado, pelo método da linha reta/do saldo decrescente em conformidade com o período de vida útil estimado para cada grupo de bens.

As taxas de amortização utilizadas correspondem aos períodos de vida útil estimada que se encontra na tabela abaixo:

Descrição	Vida útil estimada (anos)
Projectos de Desenvolvimento	5
Programas de Computador	5
Propriedade Industrial	5
...	
Outros Ativos intangíveis	5

O valor residual de um “*Ativo Intangível*” com vida útil finita deve ser assumido como sendo zero, exceto se:

- Houver um compromisso de um terceiro de comprar o ativo no final da sua vida útil, ou
- Houver um mercado ativo para este ativo, e
- Seja provável que tal mercado exista no final da sua vida útil.

3.2.5. Investimentos financeiros

Sempre que a Entidade tenha uma influência significativa, em empresas associadas, ou exerça o controlo nas decisões financeiras e operacionais, os “*Investimentos Financeiros*” são registados pelo Método da Equivalência Patrimonial (MEP).

Pelo MEP as participações são registadas pelo custo de aquisição, havendo a necessidade de ajustar tendo em conta os resultados líquidos das empresas associadas ou participadas. Este ajuste é efetuado por contrapartida de gastos ou rendimentos do período e pelos dividendos recebidos, líquido de perdas por imparidade acumuladas.

Aquando da aquisição da participação pode-se verificar um *Goodwill*, isto é, o excesso do custo de aquisição face ao justo valor dos capitais próprios na percentagem detida, ou um *Badwill* (ou *Negative Goodwill*) quando a diferença seja negativa. O *Goodwill* encontra-se registado separadamente numa subconta própria do investimento, sendo necessário, na data de Balanço, efetuar uma avaliação dos investimentos financeiros quando existam indícios de imparidade. Havendo é realizada uma avaliação quanto à recuperabilidade do valor líquido do *Goodwill*, sendo reconhecida uma perda por imparidade se o valor deste exceder o seu valor recuperável.

Se o custo de aquisição for inferior ao justo valor dos ativos líquidos da subsidiária adquirida, a diferença é reconhecida diretamente em resultados do período. O ganho ou perda na alienação de uma Entidade inclui o valor contabilístico do *Goodwill* relativo a essa Entidade, exceto quando o negócio a que esse *Goodwill* está afeto se mantenha a gerar benefícios para a Entidade.

De acordo com a Norma Contabilística e de Relato Financeiro 12 – Imparidade de Ativos, o *Goodwill* não é amortizado, estando sujeito, como referido, a testes anuais de imparidade. Estas perdas por imparidade não são reversíveis.

3.2.6. Inventários

Os “*Inventários*” estão registados ao menor de entre o custo de aquisição e o valor realizável líquido. O valor realizável líquido representa o preço de venda estimado deduzido de todos os custos estimados necessários para a concluir os inventários e proceder à sua venda. Sempre que o valor de custo é superior ao valor realizável líquido, a diferença é registada como uma perda por imparidade.

A Entidade adota como método de custeio dos inventários o custo médio ponderado ou o FIFO (*first in, first out*). Os Inventários que não sejam geralmente intermutáveis deve ser atribuído custos individuais através do uso de identificação específica.

Os produtos e trabalhos em curso encontram-se valorizados ao custo de produção, que inclui o custo dos materiais incorporados, mão-de-obra direta e gastos gerais.

Os Inventários que a Entidade detém, mas que destinam-se a contribuir para o desenvolvimento das atividades presentes e futuras ou os serviços que lhes estão associados não estão diretamente relacionados com a capacidade de para ela gerar fluxos de caixa, estão mensurados pelo custo histórico ou custo corrente, o mais baixo dos dois. Pois estes s da Entidade ou os ser

3.2.7. Instrumentos Financeiros

Os ativos e passivos financeiros são reconhecidos apenas e só quando se tornam uma parte das disposições contratuais do instrumento.

Este ponto é aplicável a todos “Instrumentos Financeiros” com exceção:

- Investimentos em subsidiárias, associadas e empreendimentos conjuntos;
- Direitos e obrigações no âmbito de um plano de benefícios a empregados;
- Direitos decorrentes de um contrato de seguro exceto se o contrato de seguro resulte numa perda para qualquer das partes em resultado dos termos contratuais que se relacionem com:
 - Alterações no risco segurado;
 - Alterações na taxa de câmbio;
 - Entrada em incumprimento de uma das partes;
 - Locações, exceto se resultar perda para o locador ou locatário como resultado:
 - Alterações no preço do bem locado;
 - Alterações na taxa de câmbio
 - Entrada em incumprimento de uma das contrapartes

Fundadores/beneméritos/patrocionadores/doadores/associados/membros

As quotas, donativos e outras ajudas similares procedentes de fundadores/beneméritos/patrocionadores/doadores/associados/membros que se encontram com saldo no final do período sempre que se tenham vencido e possam ser exigidas pela entidade estão registados no ativo pela quantia realizável.

Clientes e outras contas a Receber

Os “*Clientes*” e as “*Outras contas a receber*” encontram-se registradas pelo seu custo estando deduzidas no Balanço das Perdas por Imparidade, quando estas se encontram reconhecidas, para assim retratar o valor realizável líquido.

As “*Perdas por Imparidade*” são registradas na sequência de eventos ocorrido que apontem de forma objetiva e quantificável, através de informação recolhida, que o saldo em dívida não será recebido (total ou parcialmente). Estas correspondem à diferença entre o montante a receber e respetivo valor atual dos fluxos de caixa futuros estimados, descontados à taxa de juro efetiva inicial, que será nula quando se perspetiva um recebimento num prazo inferior a um ano.

Estas rubricas são apresentadas no Balanço como Ativo Corrente, no entanto nas situações em que a sua maturidade é superior a doze meses da data de Balanço, são exibidas como Ativos não Correntes.

Outros ativos e passivos financeiros

Os instrumentos financeiros cuja negociação ocorra em mercado líquido e regulamentado, são mensurados ao justo valor, sendo as variações reconhecidas deste por contrapartida de resultados do período.

Os custos de transação só podem ser incluídos na mensuração inicial do ativo ou passivo financeiro, quando mensurados ao custo menos perda por imparidade.

À data de relato a Entidade avalia todos os seus ativos financeiros que não estão mensurados ao justo valor por contrapartida de resultados. Havendo evidência objetiva de que se encontra em imparidade, esta é reconhecida nos resultados. Cessando de estar em imparidade, é reconhecida a reversão.

Os Ativos e Passivos Financeiros são desreconhecidos da forma que se encontra prevista na Norma Contabilística e de Relato Financeiro para Pequenas Entidades (NCRF-PE)

Caixa e Depósitos Bancários

A rubrica “*Caixa e depósitos bancários*” inclui caixa e depósitos bancários de curto prazo que possam ser imediatamente mobilizáveis sem risco significativo de flutuações de valor.

Fornecedores e outras contas a pagar

As dívidas registadas em “*Fornecedores*” e “*Outras contas a pagar*” são contabilizadas pelo seu valor nominal.

3.2.8. Fundos Patrimoniais

A rubrica “*Fundos*” constitui o interesse residual nos ativos após dedução dos passivos.

Os “*Fundos Patrimoniais*” são compostos por:

- fundos atribuídos pelos fundadores da Entidade ou terceiros;
- fundos acumulados e outros excedentes;
- subsídios, doações e legados que o governo ou outro instituidor ou a norma legal aplicável a cada entidade estabeleçam que sejam de incorporar no mesmo.

3.2.9. Provisões

Periodicamente, a Entidade analisa eventuais obrigações que advenham de pretéritos acontecimentos e dos quais devam ser objeto de reconhecimento ou de divulgação. Assim, a Entidade reconhece uma Provisão quando tem uma obrigação presente resultante de um evento passado e do qual seja provável que, para a liquidação dessa obrigação, ocorra um exfluxo que seja razoavelmente estimado.

O valor presente da melhor estimativa na data de relato dos recursos necessários para liquidar a obrigação é o montante que a Entidade reconhece como provisão, tendo em conta os riscos e incertezas intrínsecos à obrigação.

Na data de relato, as Provisões são revistas e ajustadas para que assim possam refletir melhor a estimativa a essa data.

Por sua vez, os Passivos Contingentes não são reconhecidos nas demonstrações financeiras, no entanto são divulgados sempre que a possibilidade de existir exfluxo de recursos que incorporem contributos para o desenvolvimento das atividades presentes e futuras da entidade. Tal como os Passivos Contingentes, os Ativos Contingentes também não são reconhecidos nas demonstrações financeiras, ocorrendo a sua divulgação apenas quando for provável a existência de um influxo.

3.2.10. Financiamentos Obtidos

Empréstimos obtidos

Os “*Empréstimo Obtidos*” encontram-se registados, no passivo, pelo valor nominal líquido dos custos com a concessão desses empréstimos. Os “*Encargos Financeiros*” são reconhecidos como gastos do período, constando na Demonstração dos Resultados na rubrica “*Juros e gastos similares suportados*”.

Os “*Encargos Financeiros*” de “*Empréstimos Obtidos*” relacionados com a aquisição, construção ou produção de “*Investimentos*” são capitalizados, sendo parte integrante do custo do ativo. A capitalização destes encargos só inicia quando começam a ser incorridos dispêndios com o ativo e prolongam-se enquanto estiverem em curso as atividades indispensáveis à preparação do ativo para o seu uso ou venda. A capitalização cessa quando todas as atividades necessárias para preparar o ativo para o seu uso ou venda estejam concluídas. Há suspensão da capitalização durante períodos extensos em que o desenvolvimento das atividades acima referidas seja interrompido. Rendimentos que advenham dos empréstimos obtidos antecipadamente relacionados com um investimento específico são deduzidos aos encargos financeiros elegíveis para capitalização.

Locações

Os contratos de locações (*leasing*) são classificados como:

- Locações financeiras quando por intermédio deles são transferidos, de forma substancial, todos os riscos e vantagens inerentes à posse do ativo sob o qual o contrato é realizado; ou

- Locações operacionais quando não ocorram as circunstâncias das locações financeiras.

De referir que as locações estão classificadas de acordo com a característica qualitativa da “Substância sobre a forma”, isto é, a substância económica sobre a forma do contrato.

Os Ativos Fixos Tangíveis que se encontram na Entidade por via de contratos de locação financeira são contabilizados pelo método financeiro, sendo o seu reconhecimento e depreciações conforme se encontra referido no ponto 3.2.1. das Políticas Contabilísticas.

Os juros decorrentes deste contrato são reconhecidos como gastos do respetivo período, respeitando sempre o pressuposto subjacente do Regime do Acréscimo. Por sua vez os custos diretos iniciais são acrescidos ao valor do ativo (por exemplo: custos de negociação e de garantia).

Não havendo certeza razoável que se obtenha a propriedade, no final do prazo de locação, o ativo é depreciado durante o prazo da locação ou a sua vida útil, o que for mais curto.

Tratando-se de uma locação operacional as rendas são reconhecidas como gasto do período na rubrica de “*Fornecimentos e Serviços Externos*”.

3.2.11. Estado e Outros Entes Públicos

O imposto sobre o rendimento do período corresponde ao imposto a pagar. Este, inclui as tributações autónomas.

Nos termos do n.º 1 do art.º 10 do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (CIRC) estão isentos de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (IRC):

- a) “*As pessoas coletivas de utilidade pública administrativa;*
- b) *As instituições particulares de solidariedade social e Entidades anexas, bem como as pessoas coletivas àquelas legalmente equiparadas;*

- c) *As pessoas coletivas de mera utilidade pública que prossigam, exclusiva ou predominantemente, fins científicos ou culturais, de caridade, assistência, beneficência, solidariedade social ou defesa do meio ambiente.”*

No entanto o n.º 3 do referido artigo menciona que:

“A isenção prevista no n.º 1 não abrange os rendimentos empresariais derivados do exercício das atividades comerciais ou industriais desenvolvidas fora do âmbito dos fins estatutários, bem como os rendimentos de títulos ao portador, não registados nem depositados, nos termos da legislação em vigor, e é condicionada à observância continuada dos seguintes requisitos:

- a) Exercício efetivo, a título exclusivo ou predominante, de atividades dirigidas à prossecução dos fins que justificaram o respetivo reconhecimento da qualidade de utilidade pública ou dos fins que justificaram a isenção consoante se trate, respetivamente, de Entidades previstas nas alíneas a) e b) ou na alínea c) do n.º 1;*
- b) Afetação aos fins referidos na alínea anterior de, pelo menos, 50% do rendimento global líquido que seria sujeito a tributação nos termos gerais, até ao fim do 4.º período de tributação posterior àquele em que tenha sido obtido, salvo em caso de justo impedimento no cumprimento do prazo de afetação, notificado ao diretor-geral dos impostos, acompanhado da respetiva fundamentação escrita, até ao último dia útil do 1.º mês subsequente ao termo do referido prazo;*
- c) Inexistência de qualquer interesse direto ou indireto dos membros dos órgãos estatutários, por si mesmos ou por interposta pessoa, nos resultados da exploração das atividades económicas por elas prosseguidas.”*

Assim, os rendimentos previstos no n.º 3 do art.º 10 encontram-se sujeitos a IRC à taxa de 21,5% sobre a matéria coletável nos termos do n.º 5 do art.º 87. Acresce ao valor da coleta de IRC apurado, a tributação autónoma sobre os encargos e às taxas previstas no artigo 88º do CIRC.

As declarações fiscais estão sujeitas a revisão e correção, de acordo com a legislação em vigor, durante um período de quatro anos (dez anos para a Segurança Social, até 2000, inclusive, e cinco anos a partir de 2001), exceto quando estejam em curso inspeções,

reclamações ou impugnações. Nestes casos, e dependendo das circunstâncias, os prazos são alargados ou suspensos. Ou seja, as declarações fiscais da Entidade dos anos de 2009 a 2012 ainda poderão estar sujeitas a revisão.

4. Políticas contabilísticas, alterações nas estimativas contabilísticas e erros:

Não se verificaram quaisquer efeitos resultantes de alteração voluntária em políticas contabilísticas.

5. Ativos Fixos Tangíveis

Bens do domínio público

A Entidade não usufrui de “*Ativos Fixos Tangíveis*” do domínio público.

Bens do património histórico, artístico e cultural

A Entidade não usufrui de “*Bens do património, histórico, artístico e cultural*”.

Outros Ativos Fixos Tangíveis

A quantia escriturada bruta, as depreciações acumuladas, a reconciliação da quantia escriturada no início e no fim dos períodos de 2010 e de 2011, mostrando as adições, os abates e alienações, as depreciações e outras alterações, foram desenvolvidas de acordo com o seguinte quadro:

31 de Dezembro de 2010						
	Saldo em 01-Jan-2010	Aquisições / Dotações	Abates	Transferências	Revalorizações	Saldo em 31-Dez-2010
Custo						
Terrenos e recursos naturais	100.000,00	-	-	-	-	100.000,00
Edifícios e outras construções	2.217.860,45	16.960,00	-	-	-	2.234.820,45
Equipamento básico	233.077,92	12.075,93	-	-	-	245.153,85
Equipamento de transporte	267.203,54	14.615,46	-	-	-	281.819,00
Equipamento biológico	-	-	-	-	-	-
Equipamento administrativo	70.337,05	7.163,36	-	-	-	77.500,41
Outros Ativos fixos tangíveis	40.514,92	-	-	-	-	40.514,92
Total	2.928.993,88	50.814,75	-	-	-	2.979.808,63
Depreciações acumuladas						
Terrenos e recursos naturais	-	-	-	-	-	-
Edifícios e outras construções	854.579,49	43.634,18	-	-	-	898.213,67
Equipamento básico	203.758,49	9.707,92	-	-	-	213.466,41
Equipamento de transporte	245.663,93	14.817,87	(23.574,54)	-	-	236.907,26
Equipamento biológico	-	-	-	-	-	-
Equipamento administrativo	52.047,28	8.381,37	-	-	-	60.428,65
Outros Ativos fixos tangíveis	40.058,12	285,00	-	-	-	40.343,12
Total	1.396.107,31	76.826,34	(23.574,54)	-	-	1.449.359,11

31 de Dezembro de 2011						
	Saldo em 01-Jan-2011	Aquisições / Dotações	Abates	Transferências	Revalorizações	Saldo em 31-Dez-2011
Custo						
Terrenos e recursos naturais	100.000,00	-	-	-	-	100.000,00
Edifícios e outras construções	2.234.820,45	2.417,05	-	-	-	2.237.237,50
Equipamento básico	245.153,85	3.278,82	-	-	-	248.432,67
Equipamento de transporte	281.819,00	-	-	-	-	281.819,00
Equipamento biológico	-	-	-	-	-	-
Equipamento administrativo	77.500,41	6.598,00	-	-	-	84.098,41
Outros Ativos fixos tangíveis	40.514,92	-	-	-	-	40.514,92
Total	2.979.808,63	12.293,87	-	-	-	2.992.102,50
Depreciações acumuladas						
Terrenos e recursos naturais	-	-	-	-	-	-
Edifícios e outras construções	898.213,67	43.682,52	-	-	-	941.896,19
Equipamento básico	213.466,41	5.301,62	-	-	-	218.768,03
Equipamento de transporte	236.907,26	18.806,96	-	-	-	255.714,22
Equipamento biológico	-	-	-	-	-	-
Equipamento administrativo	60.428,65	7.470,14	-	-	-	67.898,79
Outros Ativos fixos tangíveis	40.343,12	171,80	-	-	-	40.514,92
Total	1.449.359,11	75.433,04	-	-	-	1.524.792,15

Propriedades de Investimento

A Entidade não usufrui de “Propriedades de Investimento”.

6. Ativos Intangíveis

Bens do domínio público

A Entidade não usufrui de “*Ativos Intangíveis*” do domínio público.

Outros Ativos Intangíveis

A Entidade não usufrui de “*Outros Ativos Intangíveis*”.

7. Locações

A Entidade não detém ativos adquiridos com recurso à locação financeira.

8. Custos de Empréstimos Obtidos

Os encargos financeiros relacionados com empréstimos obtidos são usualmente reconhecidos como gastos à medida que são incorridos.

O saldo da rubrica “*Financiamentos obtidos*” é nulo.

9. Inventários

Em 31 de Dezembro de 2009 e de 2010 a rubrica “*Inventários*” apresentava os seguintes valores:

Descrição	Inventário em 01-Jan-2010	Compras	Reclassificações e regularizações	Inventário em 31-Dez-2010	Compras	Reclassificações e regularizações	Inventário em 31-Dez-2011
Mercadorias	-	33.575,52	-	-	27.706,52	-	-
Matérias-primas, subsidiárias e de consumo	-	-	-	-	-	-	-
Produtos Acabados e intermédios	-	-	-	-	-	-	-
Produtos e trabalhos em curso	-	-	-	-	-	-	-
...	-	-	-	-	-	-	-
Total	-	33.575,52	-	-	27.706,52	-	-

Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas	33.575,52		27.706,52
Variações nos inventários da produção	-		-

10. Rédito

Para os períodos de 2011 e 2010 foram reconhecidos os seguintes Réditos:

Descrição	2011	2010
Vendas	-	-
Prestação de Serviços	207.189,30	185.749,74
Quotas dos utilizadores	-	-
Quotas e Jóias	-	-
Promoções para captação de recursos	-	-
Rendimentos de patrocinadores e colaborações	-	-
Mensalidades clientes	207.189,30	185.749,74
...	-	-
Juros	-	-
Royalties	-	-
Dividendos	-	-
Total	207.189,30	185.749,74

11. Provisões, passivos contingentes e ativos contingentes

Provisões

Nos períodos de 2011 e 2012 não ocorreram variações relativas a provisões.

Passivos contingentes

Não existentes.

Ativos contingentes

Não existentes

12. Subsídios do Governo e apoios do Governo

A 31 de Dezembro de 2011 e 2010, a Entidade tinha os seguintes saldos nas rubricas de “Subsídios do Governo” e “Apoios do Governo”:

Descrição	2011	2010
Subsídios do Governo	1.519.156,68	1.744.929,87
ISS, IP - CENTRO DISTRITAL PORTO	966.993,36	944.326,08
MIN. EDU. - DREN	176.427,16	430.274,33
CM GAIA	37.900,68	37.959,04
JF SANTA MARINHA	700,32	700,32
INR, IP	480,00	
IEFP, IP	22.674,34	29.922,04
POPH	313.980,82	301.748,06
Subsídios do Governo	-	
-	-	-
Total	1.519.156,68	1.744.929,87

Descrição	2011	2010
Subsídios de outras entidades	3.420,00	70,00
Doações	-	-
Heranças	-	-
Legados	-	-
Total	3.420,00	70,00

Descrição	2011	2010
Subsídios	1.522.576,68	1.744.999,87
Doações	-	-
Heranças	-	-
Legados	-	-
Total	1.522.576,68	1.744.999,87

13. Efeitos de alterações em taxas de câmbio

Em 31/12/2011 e 31/12/2010, não ocorreram alterações das taxas de câmbio com efeito nas demonstrações financeiras da entidade.

14. Imposto sobre o Rendimento

Não existe imposto corrente contabilizado.

15. Benefícios dos empregados

O número de membros dos órgãos sociais, nos períodos de 2011 e 2010, foram, os constantes do seguinte quadro:

Descrição	2011	2010
Direção	5,00	5,00
Conselho Fiscal	3,00	3,00
Assembleia Geral	3,00	3,00
Total	11,00	11,00

Os órgãos sociais da APPACDM DE VILA NOVA DE GAIA não auferem qualquer remuneração de acordo com os estatutos e legislação aplicável às IPSS.

O número médio de pessoas ao serviço da Entidade em 2011 foi de 94 e em 2010 foi de 98.

Os gastos que a Entidade incorreu com os funcionários foram os seguintes:

Descrição	2011	2010
Remunerações aos Órgãos Sociais	-	-
Remunerações ao Pessoal	955.244,83	924.258,12
Benefícios Pós-Emprego	-	-
Indemnizações	4.035,90	14.603,16
Encargos sobre as Remunerações	169.284,26	160.741,22
Seguros de Acidentes no Trabalho e Doenças Profissionais	7.322,47	6.498,37
Gastos de Acção Social	-	-
Outros Gastos com o Pessoal	51.797,37	73.587,24
Total	1.187.684,83	1.179.688,11

16. Divulgações exigidas por outros diplomas legais

A Entidade não apresenta dívidas ao Estado em situação de mora, nos termos do Decreto-Lei 534/80, de 7 de Novembro.

Dando cumprimento ao estabelecido no Decreto-Lei 411/91, de 17 de Outubro, informa-se que a situação da Entidade perante a Segurança Social se encontra regularizada, dentro dos prazos legalmente estipulados.

Em 2010 e 2011 a entidade não procedeu à Certificação Legal de Contas pelo que não existiram honorários de Revisor Oficial de Contas, a serem reconhecidos.

17. Outras Informações

De forma a uma melhor compreensão das restantes demonstrações financeiras, são divulgadas as seguintes informações.

17.1. Investimentos Financeiros

Nos períodos de 2011 e 2010, a Entidade não detinha “*Investimentos Financeiros*”.

17.2. Fundadores/beneméritos/patrocionadores/doadores/associados/membros

Nos períodos de 2011 e 2010, o saldo da conta “*Fundadores / patrocinadores / doadores / associados / membros*” é nulo.

17.3. Clientes e Utentes

Nos períodos de 2011 e 2010, o saldo da conta “*Clientes e Utentes*” é nulo.

Nos períodos de 2011 e 2010 não foram registadas “*Perdas por Imparidade*”.

17.4. Outras contas a receber

A rubrica “*Outras contas a receber*” tinha, em 31 de Dezembro de 2011 e 2010, a seguinte decomposição:

Descrição	2011	2010
Adiantamentos ao pessoal	3.600,00	468,80
Adiantamentos a Fornecedores de Investimentos	-	-
Devedores por acréscimos de rendimentos	-	-
...	-	-
Outros Devedores	161.708,79	155.337,00
Perdas por Imparidade	-	-
Total	165.308,79	155.805,80

17.5. Diferimentos

Em 31 de Dezembro de 2011 e 2010, a rubrica “*Diferimentos*” englobava os seguintes saldos:

Descrição	2011	2010
Gastos a reconhecer		
Obras e reparações	236.426,08	353.422,77
Total	236.426,08	353.422,77
Rendimentos a reconhecer		
...	-	-
Total	-	-

17.6. Outros Ativos Financeiros

A Entidade não detinha, em 31 de Dezembro de 2011 e 2010, outros ativos financeiros.

17.7. Caixa e Depósitos Bancários

A rubrica de “*Caixa e Depósitos Bancários*”, a 31 de Dezembro de 2011 e 2010, encontrava-se com os seguintes saldo:

Descrição	2011	2010
Caixa	1.720,60	2.534,93
Depósitos à ordem	30.869,74	49.008,47
Depósitos a prazo	1.176.000,00	1.181.000,00
Outros	-	-
Total	1.208.590,34	1.232.543,40

17.8. Fundos Patrimoniais

Nos “*Fundos Patrimoniais*” ocorreram as seguintes variações:

Descrição	Saldo em 01-Jan-2011	Aumentos	Diminuições	Saldo em 31-Dez-2011
Fundos	15.782,07	-	-	15.782,07
Excedentes técnicos	-	-	-	-
Reservas	-	-	-	-
Resultados transitados	2.285.356,63	-	121.582,83	2.406.939,46
Excedentes de revalorização	100.000,00	-	-	100.000,00
Outras variações nos fundos patrimoniais	452.795,59	4.961,57	-	457.757,16
Total	2.853.934,29	4.961,57	121.582,83	2.980.478,69

17.9. Fornecedores

Nos períodos de 2011 e 2010, o saldo da conta “*Fornecedores*” é nulo.

17.10. Estado e Outros Entes Públicos

A rubrica de “Estado e outros Entes Públicos” está dividida da seguinte forma:

Descrição	2011	2010
Ativo		
Imposto sobre o Rendimentos das Pessoas Colectivas (IRC)	-	-
Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA)	-	-
Outros Impostos e Taxas	-	-
Total	-	-
Passivo		
Imposto sobre o Rendimentos das Pessoas Colectivas (IRC)	-	-
Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA)	-	-
Imposto sobre o Rendimentos das Pessoas Singualres (IRS)	6.664,81	4.995,84
Segurança Social	20.069,89	18.982,01
Outros Impostos e Taxas	-	-
Total	26.734,70	23.977,85

17.11. Outras Contas a Pagar

A rubrica “Outras contas a pagar” desdobra-se da seguinte forma:

Descrição	2011		2010	
	Não Corrente	Corrente	Não Corrente	Corrente
Pessoal	-	-	-	-
Remunerações a pagar	-	-	-	-
Cauções	-	-	-	-
Outras operações	-	-	-	-
Perdas por Imparidade acumuladas	-	-	-	-
Fornecedores de Investimentos	-	16.940,73	-	43.977,53
Credores por acréscimos de gastos	-	169.224,70	-	168.731,12
Outros credores	-	27.376,70	-	60.017,87
	-	-	-	-
Total	-	213.542,13	-	272.726,52

17.12. Outros Passivos Financeiros

A Entidade não detinha, em 31 de Dezembro de 2011 e 2010, outros passivos financeiros.

17.13. Subsídios, doações e legados à exploração

A Entidade reconheceu, nos períodos de 2011 e 2010, os seguintes subsídio, doações, heranças e legados:

Descrição	2011	2010
Subsídios	1.522.576,68	1.744.999,87
Doações	-	-
Heranças	-	-
Legados	-	-
Total	1.522.576,68	1.744.999,87

Os “*Subsídios e Apoios do Governo*” estão divulgados de forma mais exaustiva na Nota 12.

17.14. Fornecimentos e serviços externos

A repartição dos “*Fornecimentos e serviços externos*” nos períodos findos em 31 de Dezembro de 2011 e de 2010, foi a seguinte:

Descrição	2011	2010
Subcontratos	92.580,82	88.744,27
Serviços especializados	276.596,92	269.420,02
Materiais	49.859,42	53.049,01
Energia e fluidos	74.550,61	67.535,81
Deslocações, estadas e transportes	16.634,88	11.358,75
Serviços diversos	84.812,39	75.492,52
Total	595.035,04	565.600,38

17.15. Outros rendimentos e ganhos

A rubrica de “*Outros rendimentos e ganhos*” encontra-se dividida da seguinte forma:

Descrição	2011	2010
Rendimentos Suplementares	2.339,65	554,55
Descontos de pronto pagamento obtidos	-	-
Recuperação de dívidas a receber	-	-
Ganhos em inventários	-	-
Rendimentos e ganhos em subsidiárias, associadas e empreendimentos conjuntos	-	-
Rendimentos e ganhos nos restantes activos financeiros	-	-
Rendimentos e ganhos em investimentos não financeiros	-	-
Outros rendimentos e ganhos	242.856,92	285.748,68
Total	245.196,57	286.303,23

17.16. Outros gastos e perdas

A rubrica de “*Outros gastos e perdas*” encontra-se dividida da seguinte forma:

Descrição	2011	2010
Impostos	61,72	5,00
Descontos de pronto pagamento concedidos	-	-
Dívidas incobráveis	-	-
Perdas em inventários	-	-
Gastos e perdas em subsidiárias, associadas e empreendimentos conjuntos	-	-
Gastos e perdas nos restantes activos financeiros	-	-
Gastos e perdas investimentos não financeiros	-	-
Outros Gastos e Perdas	230.495,89	259.559,37
Total	230.557,61	259.564,37

17.17. Resultados Financeiros

Nos períodos de 2011 e 2010 foram reconhecidos os seguintes gastos e rendimentos relacionados com juros e similares:

Descrição	2011	2010
Juros e gastos similares suportados		
Juros suportados	-	-
Diferenças de câmbio desfavoráveis	-	-
Outros gastos e perdas de financiamento	2.224,64	146,76
Total	2.224,64	146,76
Juros e rendimentos similares obtidos		
Juros obtidos	44.127,50	20.078,23
Dividendos obtidos	-	-
Outros rendimentos similares	-	-
Total	44.127,50	20.078,23
Resultados financeiros	41.902,86	19.931,47

17.18. Acontecimentos após data de Balanço

Não são conhecidos à data quaisquer eventos subsequentes, com impacto significativo nas Demonstrações Financeiras de 31 de Dezembro de 2011.

Após o encerramento do período, e até à elaboração do presente anexo, não se registaram outros factos suscetíveis de modificar a situação relevada nas contas.

As demonstrações financeiras para o período findo em 31 de Dezembro de 2011 foram aprovadas pela Direção em 27 de fevereiro de 2012.

Anexo XI - Mapa sobre o Pedido de saldo entregue ao POPH

1 de 2

63/2012

APPACDM DE VILA NOVA DE GAIA
Contribuinte Nº 504 646 893
Serviços Administrativos:
Rua Madre de Deus, 227 - 4430-138 V.N. GAIA
Telefone 227 151 340 / Fax 227 151 348
Sede: Rua da Rasa, 360 - 4400-2 V.N. GAIA

PO Potencial Humano
PEDIDO DE SALDO Nº4/2011

Entidade Beneficiária: 504646893 - APPACDM DE VILA NOVA DE GAIA - ASSOCIAÇÃO PORTUGUESA DE PAIS E AMIGOS DO CIDADÃO DEFICIENTE MENTAL

Tipologia : 6.2.0.0 - Qualificação das Pessoas com Deficiências ou Incapacidade

Nº e Título do Projecto: 056424/2011/62 - Qualificação das Pessoas com Deficiências ou Incapacidade


Região: Norte

Tipo Formulário: Saldo


Despesa efectuada e Paga

O(s) Subscritor(es) declaram que os pagamentos efectuados no âmbito do projecto em epígrafe foram os seguintes:

Rubrica	Financiamento Aprobado (1)	Despesa			Tx. Exec. % (2)/(1)
		Relativa ao Período	Acumulada no ano	Acumulada no Projecto (2)	
1. Encargos com formandos	92 587,46	11 019,57	42 039,64	42 039,64	45,41
1.1 Bolsas para material de estudo	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1.2 Bolsas de profissionalização	24 648,96	3 353,60	12 781,78	12 781,78	51,86
1.3 Bolsas de formação	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1.4 Encargos Salariais dos activos em formação	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1.5 Encargos com alimentação	45 111,36	4 806,48	17 918,07	17 918,07	39,72
1.6 Encargos com transportes	18 549,44	1 896,40	7 585,80	7 585,80	40,90
1.7 Encargos com alojamento	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1.8 Outros encargos	4 277,70	963,09	3 753,99	3 753,99	87,76
2. Encargos com formadores	159 500,41	40 642,18	116 885,50	116 885,50	73,28
2.1 Remunerações dos formadores	127 600,33	40 642,18	116 885,50	116 885,50	91,60
2.1.1 Internos permanentes de nível 1 a 3	94 725,99	28 998,84	90 829,16	90 829,16	95,89
2.1.3 Internos eventuais/contratados de nível 1 a 3	24 618,18	11 603,54	18 576,34	18 576,34	75,46
2.1.5 Externos de nível 1 a 3	8 256,16	2 040,00	7 480,00	7 480,00	90,60
2.2 Outros encargos	31 900,08	0,00	0,00	0,00	0,00
3. Encargos com outro pessoal afecto ao projecto	66 848,04	16 550,06	79 831,43	79 831,43	119,42
4. Rendas, Alugueres e Amortizações	31 704,55	9 410,54	31 201,03	31 201,03	98,41
5. Enc. directos com a prep., des., acomp. e aval.	44 363,67	22 659,78	44 023,22	44 023,22	99,23
6. Encargos gerais do projecto	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
7. Encargos com a promoção e coordenação da CIF	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
8. Despesas com a transnacionalidade	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Total	395 004,13	100 282,13	313 980,82	313 980,82	79,49



Governo da República Portuguesa



UNIÃO EUROPEIA
Fundo Social Europeu

10-02-2012